

CONTRIBUTION A L'ÉTUDE DU TRÉSORIER-PAYEUR GÉNÉRAL

THÈSE POUR LE DOCTORAT EN DROIT

présentée et soutenue publiquement le 25 avril 1963

PAR

GABRIEL MONTAGNIER

MEMBRES DU JURY :

Président de la thèse : M. GUILLIEN, Professeur

Suffragants { M. TREVOUX, Doyen honoraire
 { M. BOUDEVILLE, Professeur

LIBRAIRIE GÉNÉRALE DE DROIT ET DE JURISPRUDENCE

R. PICHON ET R. DURAND-AUZIAS

20, Rue Soufflot (V°)

P A R I S

—
1966



**CONTRIBUTION A L'ÉTUDE
DU TRÉSORIER-PAYEUR GÉNÉRAL**



*La Faculté n'entend donner aucune approbation
ni improbation aux opinions émises dans les
thèses : ces opinions doivent être considérées
comme propres à leurs auteurs.*

CONTRIBUTION A L'ÉTUDE DU TRÉSORIER-PAYEUR GÉNÉRAL

THÈSE POUR LE DOCTORAT EN DROIT

présentée et soutenue publiquement le 25 avril 1963

PAR

GABRIEL MONTAGNIER

MEMBRES DU JURY :

Président de la thèse : M. GUILLIEN, Professeur

Suffragants { M. TREVOUX, Doyen honoraire
 { M. BOUDEVILLE, Professeur

LIBRAIRIE GÉNÉRALE DE DROIT ET DE JURISPRUDENCE

R. PICHON ET R. DURAND-AUZIAS

20, Rue Soufflot (V°)

PARIS

1966



Digitized by the Internet Archive
in 2026

https://archive.org/details/IA41553206_0032

Abréviations

A.J.D.A.	Actualité juridique, édition Droit administratif.
Bull.	Bulletin des arrêts de la Cour de cassation.
B.S.T.	Bulletin des Services du Trésor.
C.G.I.	Code général des impôts.
C.I.D.	Ancien Code des impôts directs.
D.A. (après indication de l'auteur)	Précis ou manuel de Droit administratif.
G.D.P.	Gazette du Palais.
R.D.T.	Revue du Trésor.
R.P.D.A.	Revue pratique de Droit administratif.
R.S.F.	Revue de Science Financière.

Les autres publications sont désignées par leurs abréviations conventionnelles.

Les décisions des juridictions administratives ne portant comme référence qu'un numéro de page sont extraites du Recueil Lebon de la même année.

N.B. — Certaines décisions ne sont pas suivies de référence : elles proviennent de publications internes à l'Administration.

INTRODUCTION

Dans un monde que cloisonne de plus en plus la spécialisation, d'importantes évolutions peuvent se produire sans attirer sur elles l'attention. Des réformes fractionnées, se regroupant selon une ligne de force unique, mais affectant chacune un secteur particulier de la même institution, ne laissent que malaisément apercevoir leur portée véritable. Par touches successives, elles peuvent la modifier profondément tout en passant inaperçues ou presque, parce que les textes d'ensemble qui la régissent n'ont pas été modifiés. A la longue, derrière une façade qui n'a pas changé, ou qui a été seulement ravalée, c'est tout l'édifice qui a été reconstruit, qui abrite des activités nouvelles, sans que de l'extérieur cette reconstruction apparaisse perceptible ou, à tout le moins, sans que sa véritable mesure puisse être nettement appréciée.

Il en est ainsi, notamment, du trésorier-payeur général. Fonctionnaire à compétence spéciale, son étude n'a guère attiré la doctrine. Force est d'ailleurs de reconnaître que l'aspect technique de beaucoup de textes — parfois simples circulaires — qui ont remodelé ses attributions, n'en facilite guère l'approche. Que l'étendue de la mission de ce haut fonctionnaire soit vaste, qu'elle s'étende aux domaines les plus divers, c'est pourtant là une constatation que quiconque peut être amené à faire personnellement.

Pour se limiter à quelques exemples, le propriétaire d'une habitation individuelle relevant de la législation des H.L.M. qui, en la cédant, désire obtenir l'enregistrement de la cession au droit fixe doit solliciter l'autorisation du trésorier. Est-il membre d'une association de parents d'élèves de l'enseignement privé, il constatera que les comptes en sont soumis à la vérification du trésorier si elle reçoit des subventions de la caisse départementale scolaire. Bénéficiaire d'une pension publique ayant donné lieu à un trop-payé, c'est au trésorier encore que, dans la plupart des cas, il devra transmettre son éventuelle demande en remise de dette. Conseiller municipal de sa petite commune, il saura que, malgré l'existence d'une Cour des Comptes, c'est le trésorier qui statue sur le compte de gestion du receveur. Comme

simple particulier enfin, il peut être titulaire d'un compte de dépôts de fonds non dans une Banque, mais auprès de la trésorerie générale, et c'est à ce compte qu'il fait le cas échéant virer les sommes que l'Etat lui doit, après toutefois que le trésorier en ait autorisé le paiement.

La multiplicité des titres auxquels les administrés peuvent rencontrer sur leur chemin le trésorier-payeur général finit par faire de celui-ci un personnage mythique.

Présenté comme un comptable, sa compétence semble s'étendre aux domaines les plus variés.

Il est de fait que ses attributions ont été notablement accrues, sans que pour autant aient été rompus les liens qui l'attachent à son passé. Constante extension de ses missions, mais aussi fidélité à ce qu'il fut, tels sont les deux traits essentiels qui caractérisent aujourd'hui le trésorier-payeur général. Cette extension ne s'est d'ailleurs pas réalisée sans que soient rencontrées des résistances. A des pas en avant ont succédé des retraites. Les uns et les autres décidés souvent par des textes de circonstance, des circulaires venant même parfois suspendre l'application de décrets.

L'institution du trésorier-payeur général n'est plus, ainsi, ce qu'elle était voici trente ans.

Comment se présente-t-elle aujourd'hui ? Quelle place occupe-t-elle au sein du droit public ? Les principes qui confèrent à celui-ci son originalité s'appliquent-ils au trésorier sous leur forme et dans leur contenu habituels ? Ce sont là autant de questions que fait surgir l'évolution qui vient d'être évoquée.

L'ambition de cette étude est précisément d'essayer de contribuer à leur donner une réponse, autrement dit, de tenter de faire le point sur l'institution du trésorier-payeur général telle qu'elle se présente en 1964.

Si ce projet peut ne pas sembler sans intérêt, sa réalisation se heurte à des obstacles non négligeables ; l'un des moindres n'est pas la transformation continue des attributions de ce haut fonctionnaire. Il est en effet particulièrement difficile de rendre compte d'une institution dans une période dynamique.

Deux dangers principaux guettent l'observateur ; l'un est objectif, l'autre surtout subjectif.

Objectivement, la résolution d'entreprendre une semblable étude peut se heurter à la fin de non-recevoir tirée de sa trop rapide péremption, en raison de l'évolution même que subissent les textes qu'elle se propose d'analyser et les situations qu'elle prétend décrire. Cette objection n'est pourtant pas dirimante. Sans doute l'inflation des textes, rendue plus menaçante encore par l'extension constitutionnelle de la compétence réglementaire, est-elle un fait dont on ne saurait contester la réalité. Mais d'une part notre but est principalement de fixer un jalon dans une évolution, et non d'en suivre tout le mouvement ; d'autre part, il s'agit d'une évolution à forme sédimentaire : les nouveaux textes ajoutent à un acquis beaucoup plus qu'ils ne l'amputent. D'ail-

leurs, la matière des finances, qui est plus le fruit de leçons d'expérience que d'aventureuses spéculations théoriques, appelle le perfectionnement de ses institutions — elle ne s'accommode pas de leur bouleversement.

L'autre critique est plus sérieuse, qui s'attaque à la place tenue par la subjectivité de l'observateur dans une étude semblable. Les transformations qui seront décrites sont, pour beaucoup, récentes; certaines sont en cours. Souvent, le manque de recul emporte des effets sensibles, car il est difficile d'extraire le plan du nouvel édifice des modifications parcellaires que l'on est en train de faire subir à l'ancien. Le risque n'est sans doute pas négligeable, d'accorder trop de place à certaines, tout en ne réservant pas à d'autres celle qui leur revient. Les appréciations portées dans de telles conditions peuvent sembler fragiles. Afin de réduire le plus possible ces dangers, on s'est déterminé à ne signaler que sous forme allusive les évolutions par trop embryonnaires encore. Pourtant, la possible objection de subjectivité n'a pas empêché de prendre parti quand cela paraissait souhaitable; on estime l'avoir assez prévenue en marquant alors nettement le caractère personnel de la position exposée.

Il serait possible de limiter à cela ces observations liminaires, s'il n'apparaissait utile de justifier la méthode d'exposition adoptée.

Abstraitemment, il serait possible de concevoir l'étude du trésorier-payeur général comme devant s'orienter autour de deux pôles, en se plaçant du point de vue de la statique, puis que la dynamique juridiques. On serait alors conduit à présenter d'abord le statut du trésorier, qui amènerait notamment à s'interroger sur la responsabilité que celui-ci peut encourir; après quoi, il resterait à détailler ses attributions.

Pour traditionnelle qu'elle soit, cette méthode a été écartée :

La responsabilité du trésorier-payeur général est sans conteste un élément de son statut, et elle se rattache étroitement à son histoire. Mais elle est évidemment la sanction des fautes commises dans l'exercice de ses fonctions — et l'on a évoqué l'obscurité qui les voile. Dans ces conditions, il n'a pas semblé inexcusable de faire prévaloir le souci du fond sur le respect de la forme, s'il devait en résulter un peu plus de clarté. Aussi l'analyse de la responsabilité du trésorier a-t-elle été disjointe de l'examen de son statut pour être repoussée jusqu'à la fin de l'étude de ses attributions, soulignant ainsi ce qu'a d'écrasant leur fardeau.

♦♦

PLAN DE L'ETUDE

LIVRE I. — *Du receveur général des finances au trésorier-payeur général : l'évolution et son aboutissement.*

LIVRE II. — *Les attributions du trésorier-payeur général.*

LIVRE III. — *La responsabilité du trésorier-payeur général.*

LIVRE I

DU RECEVEUR GÉNÉRAL DES FINANCES
AU TRÉSORIER-PAYEUR GÉNÉRAL :
L'ÉVOLUTION ET SON ABOUTISSEMENT

CHAPITRE PREMIER

Notions historiques.

SECTION I

LES RECEVEURS GENERAUX AU DEBUT DU XVIII^e SIECLE

1. — La partie proprement historique de cette étude ne représente pas plus un sacrifice à une tradition qu'elle ne vise à faire montre d'érudition : son but est essentiellement didactique, puisqu'elle prétend seulement éclairer l'évolution d'une institution par la mise en lumière des racines qui l'ont nourrie.

Cette considération invite à choisir le début du XVIII^e siècle comme point de départ de sa carrière. A cette époque, en effet, l'administration financière du royaume s'ordonne autour d'un certain nombre de pôles selon un schéma qui, dans l'ensemble, va demeurer constant jusqu'à la Révolution.

2. — De même que la France d'alors est scindée, pour les besoins de son gouvernement, en un certain nombre de pays d'états et de pays d'élection, elle est divisée en « généralités » pour la chose des finances. Ces circonscriptions sont au nombre de vingt-quatre (1). A la tête de chacune on retrouve toujours un Bureau des Trésoriers (2), établi pour

(1) Aix, Alençon, Amiens, Bordeaux, Bourges, Caen, Châlons-sur-Marne, Dijon, Grenoble, Limoges, Lyon, Montauban, Montpellier, Moulins, Orléans, Paris, Poitiers, Rennes, Riom, La Rochelle, Rouen, Soissons, Toulouse, Tours.

(2) Certains trésoriers sont demeurés célèbres dans l'histoire de la littérature :

La Bruyère, licencié en droit en 1665, fut reçu avocat au Parlement, mais ne plaida point. A la mort de son oncle et parrain, un legs lui permit d'acheter en 1673 la charge de trésorier des finances de la généralité de Caen. Non astreint à résidence, il ne connut de son office — dont il demeura titulaire jusqu'en 1686 — que l'honnête revenu.

Racine, de son côté, fut favorisé par Colbert d'une charge de trésorier au bureau des finances de Moulins, qui était tombé aux parties casuelles, c'est-à-dire

en avoir la direction, et un receveur général des finances. Celui-ci n'est d'ailleurs qu'un des rouages de l'administration des finances, qui repose aux échelons supérieurs entre les mains de trois catégories bien distinctes de hauts personnages :

- les receveurs des domaines et des bois;
- les fermiers généraux;
- les receveurs généraux.

Au sommet, la direction des finances appartient au contrôleur général des finances. Ce titre ne doit pas induire en erreur, et amener à croire en l'existence, à côté du ministre, d'un haut dignitaire partageant les attributions et l'autorité de ce dernier. Ministre et contrôleur général ne sont que les deux titres dont est investie une même personne, celle-là même que le roi met à la tête des finances. Au vrai, cette dualité s'est rencontrée à l'origine, où chaque généralité avait son contrôleur; vers 1700 cependant, elle n'est plus qu'un souvenir, lointain sans doute puisque les ouvrages du moment semblent bien la mentionner comme un fait souvent perdu de vue.

Ce n'est que pour mémoire qu'il convient de citer la charge de surintendant des finances, qui fut supprimée en la personne de Fouquet, en 1661. C'est afin de réagir contre les désordres et les prévarications imputées aux surintendants depuis Enguerrand de Marigny, que l'on érigea en sa place celle de contrôleur général, qui n'est qu'une commission, et non pas une charge, ce qui place son titulaire dans la main du roi. Le règlement et la conduite des finances relevaient également d'un conseil de direction, composé de gens nommés par le souverain à sa guise. En fait, son rôle apparaît singulièrement effacé au regard de celui du ministre, qui a la haute main sur les deux grandes sources de revenus qui alimentent le trésor royal :

- les produits indirects;
- les impôts directs.

3. — La perception de ceux-là est organisée selon un système trop connu pour qu'il soit utile ou profitable d'en exposer une nouvelle fois les modalités détaillées : la ferme.

Si les abus de trop nombreux fermiers généraux ont déconsidéré l'institution, il n'en faut pas moins reconnaître l'avantage qu'elle pouvait apporter à un trésor public constamment aux abois.

L'idée de base de la ferme consistait dans l'abandon du recouvrement des droits fiscaux de l'Etat à des particuliers, le plus souvent groupés en compagnies — moyennant un forfait à verser d'avance.

qui avait fait retour au roi. Son office lui fut octroyé le 27 octobre 1674, d'après les « Mémoires de la Chambre des Comptes » (pièce 2383, page 1225). En 1677 il épousa Catherine de Romanet, fille d'un trésorier du bureau d'Amiens. Bien que s'étant désintéressé de sa charge, il n'en était pas moins très sensible au lustre qui y était attaché, ainsi qu'en témoignait le début de son épitaphe de Port-Royal : « Hic jacet vir nobilis Joannes Racine, Francia thesauris praefectus... » (épitaphe reproduite in : Racine-Œuvres complètes, éd. la Pléiade, p. 119).

Malgré que l'on parle communément aujourd'hui de « la ferme », il n'existe pas, au début du XVIII^e, une seule ferme mais plusieurs, faisant chacune l'objet d'un bail; les contemporains distinguent ce que l'on appelle alors les cinq « grosses fermes » : aides, gabelles, traites foraines, douanes et domaines — outre la ferme générale du tabac.

L'adjudication de chacune fait l'objet d'une procédure minutieusement réglée, compliquée en apparence, mais en fait seulement soucieuse d'assurer au trésor un produit maximum par la publicité dont on l'entoure et la possibilité de surenchères dont on l'assortit. Cette adjudication se fait en Conseil de Direction, au plus offrant et dernier enchérisseur, après que l'annonce en ait été faite dans les circonscriptions intéressées, par voie d'affiches publiées six mois avant l'expiration des baux en cours (ordonnance de juillet 1668). Trois mois avant ce renouvellement des contrats, le jeu des enchères désigne le nouvel adjudicataire après l'expiration des délais accordés pour surenchérir du triple (tiercement) et du triple du tiercement (triplement du tiercement).

Grâce à ce système, l'Etat est censé obtenir les soumissions maximales et, surtout peut-être, le prix de celles-ci devant être versé d'avance, ses caisses bénéficient d'un apport de disponibilités toujours recherchées et aussitôt épuisées.

Mais ces avantages sont chèrement acquis.

D'une part, l'expérience montre que la somme récupérée par les fermiers pour rentrer dans leur avance excède de beaucoup le montant du bail, même augmenté des frais de perception; la fortune des adjudicataires des baux en témoigne; et cette différence est un manque à gagner pour le trésor exsangue.

Mais l'Histoire, après les contemporains, aurait sans doute jugé moins sévèrement les fermiers, si ceux-ci avaient usé d'autres méthodes et s'étaient inspirés d'autres principes que ceux qui furent les leurs.

Les chroniques du temps montrent en effet que, afin de récupérer — largement — le prix de leur bail, les fermiers poursuivent généralement avec la dernière rigueur sur les redevables le recouvrement des sommes surestimées qu'ils estiment leur être dues. De la sorte, les rancœurs se cristallisent et les colères s'exaspèrent, qui trouveront dans les excès de la Révolution leur exutoire inévitable; les fermiers généraux mourront suicidés bien plus qu'assassinés.

4. — Face à ce système de la ferme, qui colore d'une manière très particulière le recouvrement des produits indirects et assimilés, le mode de perception de l'impôt direct apparaît bien différent, et, pour l'observateur de nos jours, beaucoup plus moderne.

Pour emprunter une analogie contemporaine, et sans attacher à l'expression la rigueur de la notion qu'elle recouvre aujourd'hui en droit administratif, il est permis de comparer ce procédé de perception à la régie intéressée. La collectivité confie à des intermédiaires

le soin d'assurer la rentrée des contributions moyennant une part de ces recouvrements (3) — on dirait à notre époque : une « *royalty* ».

Mais à l'intérieur de cet ensemble d'intermédiaires existe une hiérarchie, au sommet de laquelle sont les receveurs généraux des finances, dont l'origine remonte à l'édit de Cognac de décembre 1542.

Ces hauts personnages représentant les ancêtres des trésoriers-payeurs généraux, c'est à eux qu'il convient de s'intéresser désormais.

SECTION II

L'EPANOUISSEMENT DE L'INSTITUTION : DE LA REGENCE JUSQU'A TURGOT (1715-1776).

1. — Les textes.

5. — Tout comme les fermiers, les receveurs généraux traitent au conseil de direction — depuis 1669 — de toutes les impositions directes de leur généralité. Mais au-delà de cette ressemblance purement formelle apparaît une différence fondamentale et caractéristique de l'institution : le traité par lequel ils obtenaient l'adjudication du recouvrement de ces impôts était consenti non contre une somme forfaitaire, mais moyennant l'allocation à leur profit d'un certain pourcentage des recettes effectives opérées sur les contribuables au profit du trésor — et non pour leur compte.

En 1736, cette remise qui leur est concédée s'élève à neuf deniers; la différence, diminuée de divers frais de perception, représente le « revenant bon » que les receveurs généraux s'engagent à verser au roi en quinze paiements égaux. A leur tour, ces receveurs traitent avec les receveurs particuliers des finances de chaque élection, en leur consentant une commission de quatre deniers, qui peut être augmentée par le receveur général par voie de prélèvement sur sa rémunération personnelle. En ce domaine, la prudence ne perd d'ailleurs jamais ses droits, la remise accordée au receveur particulier s'imputant en principe sur le dernier paiement. Cependant, les traités conclus entre receveurs particuliers et généraux n'ont pas le même caractère que ceux passés entre ces derniers et le trésor public : alors que ceux-ci sont volontaires, ceux-là revêtent un caractère obligatoire qui ressort des prévisions de la loi. Les textes prévoyaient en effet le cas du refus du receveur particulier de traiter avec le receveur général : ce dernier peut alors y commettre, et sa désignation est ratifiée par des lettres du roi en commission.

(3) Ces intermédiaires sont donc intéressés à des résultats d'exploitation qui ne sont pas en eux-mêmes des bénéfices (mais plutôt une sorte de chiffre d'affaires), ce qui pour M. le Professeur Waline est le critère de la régie intéressée : cf. R.D.P. 1948, p. 337 et s.

A la base, des collecteurs désignés à la suite d'enchères au rabais, ou à défaut élus par les contribuables, accomplissent un travail analogue à celui des percepteurs modernes : ce sont eux qui recueillent les versements des redevables et les transmettent au receveur particulier de l'élection, qui en assure le transfert au receveur général (4).

2. — La réalité.

6. — Telle est la lettre de l'organisation des finances en matière d'impôts directs. Mais, en fait, à l'époque, il est entré dans les mœurs de considérer les receveurs comme des banquiers dont on sollicite les avances en période de basses eaux de la trésorerie — c'est-à-dire de plus en plus souvent. C'est ainsi qu'à la mort de Louis XIV, force est d'obtenir des receveurs généraux des versements de deux millions par mois pour le dernier trimestre. Et cette préoccupation d'assurer le service de la trésorerie, au moins pour les paiements les plus urgents, explique les singularités que présente parfois le système du recouvrement, et notamment la présence des « alternatifs », voire même des « triennaux ». On désigne sous ce terme des officiers chargés d'assurer la rentrée des produits une année sur deux, ou sur trois. Certes, leur existence peut se justifier en théorie par la durée illimitée des exercices, personnifiés chacun par un comptable. L'Histoire montre pourtant que le roi et ses conseillers, dont une nécessité pressante avive l'imagination, ont vu dans la multiplication des receveurs un moyen commode d'accroître les rentrées dans les caisses, par l'accroissement qu'elle entraîne des cautionnements et des prix des offices.

Aussi, l'on dénombre alors 48 receveurs généraux pour 24 généralités, et 408 receveurs des tailles pour 204 élections.

Ces expédients assez misérables ne suffisant plus, le trésor provoque l'émission par les receveurs généraux des « rescriptions » sur leurs rentrées futures, et les fait escompter par les banquiers.

7. — Pourtant, cet édifice, pour ingénieuse qu'en semble l'architecture, ne manque pas de failles et les finances royales n'en demeurent pas moins presque tragiquement taries.

Cet état de fait trouve en partie sa cause dans le non-versement des mensualités promises malgré les recouvrements effectués, cette réten-

(4) Le receveur général est également chargé du recouvrement de l'Ustencile et de la Capitation. Ustencile : « il se dit de ce que l'hôte est obligé de fournir à un soldat qui loge chez lui. Il se dit aussi du subsidé que les habitants d'un lieu sont obligés de payer pour l'ustencile lorsque les troupes qui y devoient loger, n'y logent point » (Elemens de finances... cf. bibliogr.). Quant à la Capitation, elle correspond au cens romain. Créée en 1695, elle se lève sur tous les sujets. Dans les paroisses assujetties à la taille, ce sont les collecteurs qui la recouvrent et en apportent le montant à la recette générale. Dans les villes, des particuliers sont désignés par les intendants ; la centralisation s'opère alors comme en matière de taille. S'agissant enfin de la capitation due par la noblesse, le collecteur commis par l'intendant dépose directement les recettes auprès du receveur général.

tion temporaire permettant aux receveurs généraux de prêter au roi le produit des impôts recouvrés; cette opération étant elle-même permise par les ténèbres qui voilent l'activité de ces officiers. Ténèbres cependant insuffisamment épaisses pour ne pas être percées au début de la Régence.

Devant l'ampleur des réactions de l'opinion publique, des mesures spectaculaires sont prises; une « Chambre de Justice » est mise sur pied par un édit de mars 1716, pour faire rendre gorge aux financiers et aux comptables « qui ont détourné la plus grande partie des deniers qui devaient être portés au trésor royal ».

Comme cela se produit toujours en pareil cas, et selon le mot d'Horace : *Parturiunt montes; nascetur ridiculus mus...* Dès lors apparaît la nécessité de s'attaquer à la cause même du mal, c'est-à-dire à la brume dont les receveurs généraux ont toujours su entourer leur service et la situation exacte de la mission dont ils avaient la charge.

Un rapport de Noailles, écrit à la vérité en 1717, brosse avec une lucidité courageuse le tableau des erreurs dont le marque de lumière du roi et de ses conseillers avait permis l'accumulation :

« Le retardement des expéditions de leurs états (des receveurs généraux), les engagements où ils étaient entrés pour faire des avances au roi, la multitude des billets et des rescriptions qu'ils avaient répandus sur la place, les intérêts qu'ils devaient et qui leur étaient dus, les assignations qui avaient été tirées sur eux par anticipation, l'application qu'ils avaient faite à leur profit des deniers de leurs recettes sur le fondement de ces assignations, leur situation avec les receveurs des tailles qui avaient fait en différents temps différentes compositions avec eux... tous leurs comptes à la Chambre arriérés depuis plusieurs années... tout cela les avaient jetés dans un si grand désordre qu'ils ne croyaient pas eux-mêmes pouvoir en sortir... »

3. — Les réformes.

A. — L'ÉDIT DE JUIN 1716.

8. — Le mal dont souffre l'institution d'alors appelle essentiellement deux remèdes : la clarification de la situation des comptables et la création d'une caisse centralisatrice appelant à elle le « revenant bon », ou « partie du roi » de chaque généralité; ce sont ces deux buts que poursuit le très important édit de juin 1716 — complété par une déclaration du 10 du même mois — dont le préambule expose clairement l'objectif :

« Depuis que les officiers comptables ont discontinué de tenir des registres journaliers, il n'a pas été possible de démêler sur-le-champ l'état ni la nature de leurs recettes, et il leur a été facile de persuader qu'ils étaient dans de grandes avances pendant qu'ils étaient débiteurs de sommes considérables... (Grâce aux registres journaliers) nous serons toujours à portée de connaître l'état de leurs caisses... nous ne serons

plus dans la triste nécessité d'avoir recours à des recherches générales (5), et nous remettrons en honneur la profession de ceux qui sont chargés de la recette de nos droits et maniement de nos deniers. »

En même temps qu'un trait d'union permanent est ainsi établi entre les receveurs généraux et Paris par le truchement de ces documents comptables qui doivent, en permanence, éclairer le pouvoir central sur la situation de chaque receveur, une autre mesure est prise, avec le même souci sans doute de prévenir les retards dans le versement des produits, qui permettraient aux receveurs généraux de prêter au roi ses propres deniers. Pour cela, une déclaration du 10 juin 1716 crée dans la capitale une « Caisse générale » où ces officiers (6) devront transférer tous leurs recouvrements, et dont le caissier devra chaque jour rendre compte de la recette et de la dépense.

Ces dispositions, bien que purement comptables, n'en revêtent pas moins une grande importance.

Jusqu'à leur adoption, les receveurs généraux ressemblent moins à des officiers qu'à de simples particuliers chargés d'opérations de banque pour le compte du roi. Désormais, leurs obligations et leur subordination seront concrétisées par l'existence d'une « Caisse générale » à laquelle ils seront astreints de verser périodiquement les produits qu'ils auront perçus; afin de permettre de dégager et d'apurer leur situation à dates fixes, la déclaration précitée les oblige à établir des états de leurs opérations, qui appuyés des justifications sont remis aux administrateurs de la Caisse; ceux-ci, après examen, les représentent aux commissaires du Conseil qui les font arrêter; par le *finitum* de l'état, il est enjoint aux receveurs généraux de remettre leurs fonds libres à la Caisse. Celle-ci, pour être à même de suivre les recouvrements et par là de dégager la « partie du roi » qui doit lui revenir, dispose d'un contrôle assez sûr à partir des registres-journaux, sur lesquels receveurs généraux et particuliers doivent porter en détail leurs rentrées, et dont ils doivent chaque quinzaine envoyer une copie au Conseil; pour assurer la sincérité de celle-ci, le roi ordonne l'envoi d'inspecteurs dans les généralités, dont l'une des tâches est précisément de tenir un registre journal semblable à celui servi à la Recette générale, et dont une copie est tous les quinze jours transmise au Conseil à fin de rapprochement.

Ces dispositions, dont l'étude détaillée s'est imposée par le fait qu'elles représentent l'organisation-type des recettes générales au moment où les grands bouleversements des années 1720 et suivantes vont modifier profondément l'institution des receveurs généraux, se révèlent aux yeux de l'historien comme ayant porté les meilleurs fruits, en introduisant la lumière dans un domaine où ses rayons doivent nécessairement pénétrer; un seul chiffre en témoigne : alors qu'avant 1716

(5) Allusion à l'institution de la Chambre de Justice mise en place par l'édit de mars 1716.

(6) Du moins ceux des vingt généralités des pays d'élection.

les receveurs généraux n'ont pu verser les deux millions mensuels qui représentent les termes de leur bail, la recette du seul second semestre 1716 atteint 25.650.169 livres.

B. — LAW.

9. — On relève la trace du respect de ces prescriptions salutaires jusqu'en 1719, année au cours de laquelle Law provoque une transformation profonde dans le système de perception des contributions directes.

Si, en effet, la création de la banque et l'émission corrélative de monnaie de papier constituent les deux aspects les plus marquants de son activité créatrice, d'autres, bien que moins connus, n'en sont pas moins importants. C'est ainsi que lors de l'élaboration de son système, l'Ecossais a dans l'esprit une vue beaucoup plus vaste : il projette de mettre sur pied une compagnie universelle, autour de laquelle s'ordonnerait toute l'activité économique et financière de la France, ce qui suppose la réunion dans ses mains de la perception des droits indirects et directs. Ce programme est réalisé par étapes ; en août 1719, la Compagnie se voit adjuger les fermes générales ; en octobre, elle absorbe le recouvrement des produits directs : les receveurs généraux disparaissent.

Cette réforme de structure n'est pas sans avantage : « ... la suppression des receveurs généraux, la substitution de la banque au personnel trop nombreux occupé à la rentrée des droits du roi, la réunion... de la perception des impôts directs et indirects étaient des progrès incontestables, dans la clarté, la simplicité et l'économie de la régie (7).

Mais une transformation aussi radicale du système financier ne peut que susciter le ressentiment de ceux dont les intérêts plus ou moins légitimes ont été lésés, et cette nouvelle organisation n'en vient à bout que grâce à la protection royale dont jouit son promoteur. Il est aisé de prévoir que la chute de celui-ci entraînera la disparition de celle-là.

C. — L'ACCÉLÉRATION DES RÉFORMES : LE PELLETIER DE LA HOUSSAYE ET SES SUCCESSEURS.

10. — De fait, le contrôleur général des finances qui succède à Law, Le Pelletier de La Houssaye, retire à la compagnie universelle les recettes générales et les fermes.

Mais par une sorte d'accélération de l'Histoire, l'institution, à peine ressuscitée de ses cendres, va entrer dans une période de spasmes — plutôt que de réformes — qui va durer jusqu'à la Révolution.

11. — Les effets heureux portés par l'assujettissement des receveurs à la tenue des registres journaux étant demeurés dans les esprits, les frères Pâris le remettent en vigueur dès leur retour au pouvoir et même

(7) MARION : *Histoire financière de la France depuis 1715*, tome I, page 105.

l'étendent à un grand nombre d'autres comptables; initiative particulièrement féconde si l'on en croit un écrit anonyme de l'époque : « Il n'y a pas un trésorier ni receveur qui puisse faire valoir un sol de sa caisse, ni même faire passer un écu dans les diminutions à un ami; car il faut tous les quinze jours qu'ils donnent un bordereau de ce qu'ils reçoivent et de ce qu'ils paient... »

12. — Malheureusement, ce système si profitable à la clarté des opérations, au contrôle des comptables et à la sauvegarde des deniers royaux, sera victime des rivalités qui se videront lors de l'accession au contrôle général d'une nouvelle faction politique. Le Pelletier-Desforts, notamment, y voit un vestige de l'administration des frères Pâris; aussi la méthode des registres journaux est-elle abandonnée pour une reprise du système des traités entre l'Etat et les receveurs généraux, ceux-ci s'engageant à s'acquitter à dates fixes des sommes revenant au trésor.

La caisse commune elle-même voit son existence légale supprimée (8). L'esprit de la réforme se manifeste clairement dans un rapport du contrôleur général aux intendants du 20 juillet 1726 (9) :

« Sa Majesté m'a ordonné de vous en informer, afin que vous preniez la peine de vous faire rendre compte par les receveurs des tailles de votre généralité de la situation de leurs recouvrements au 1^{er} du présent mois, et que vous les exhortiez à concourir par leurs soins, et un travail assidu de leur part, à mettre les receveurs généraux en état de satisfaire à leurs engagements par la remise exacte des fonds... ils n'auront dorénavant que leur journal à tenir dans la forme prescrite par la déclaration du 10 juin 1716, sans être obligés d'envoyer des copies tous les mois, mais seulement des bordereaux de recette et de dépense effective... »

Malgré le recul du temps, il apparaît malaisé, vu l'opposition des avis des contemporains, de juger la réforme. Mais l'insistance des receveurs à voir supprimer les registres journaux n'est sans doute pas dépourvue de signification, et elle vient à l'appui de l'opinion selon laquelle on lâche la bride aux receveurs en songeant aux avances que l'on pourra solliciter d'eux.

Car c'est là le fond du problème : drainer le maximum de disponibilités pour assurer au moins le service ordinaire.

13. — Considérée sous cette perspective, l'initiative prise par Necker en 1780 peut donc apparaître surprenante, voire déroutante.

Par un édit d'avril 1780, le nouveau contrôleur général (10) réduit de 48 à 12 le nombre des receveurs généraux (11). Cette mesure frappe

(8) Mais elle continuera de fonctionner en fait.

(9) Archives Nationales, n° 6.737.

(10) Qui succède à Ory, Machault d'Arnouville, Moreau de Séchelles et en dernier lieu à Turgot.

(11) Déjà Turgot avait supprimé, par voie d'extinction, les receveurs alternatifs des tailles.

les esprits, car depuis longtemps, malgré l'éclipse due à la réforme de Law, on voit dans l'institution le rempart financier de l'Etat. Necker recherche le soutien du public, et il pense avec raison que sa décision lui vaudra l'appui de l'opinion, jalouse des privilèges de ces financiers et satisfaite du coup qui les atteint; quant à l'alimentation du trésor, il compte y pourvoir par l'appoint des banquiers.

Mais cette décision, liée à des circonstances politiques, ne leur survivra point; la chute de Necker précèdera de peu l'échec de son système.

14. — Il est vrai que son successeur, Joly de Fleury, trouve, à son arrivée, une situation qui ne lui laisse guère le choix des moyens. Les caisses sont vides, les rentrées taries, le moyen d'approvisionnement le meilleur sera le plus expéditif. Fleury possède à défaut d'imagination beaucoup de mémoire : les anticipations sur les rescriptions des receveurs généraux ayant dans le passé représenté un élément important des ressources de l'Etat, le contrôleur général ne manque pas d'apercevoir que 48 receveurs généraux peuvent consentir plus d'avances que 12, et un édit d'octobre 1781 rétablit l'organisation primitive sous couvert de restaurer l'ordre dans la comptabilité des finances. Peu de temps après, un autre édit daté de janvier 1782 amène le nombre des receveurs des tailles au chiffre de 408 existant à l'arrivée de Turgot.

15. — Cette mesure marque la fin des spasmes, plutôt que des réformes, qui ont agité l'institution des receveurs généraux sous l'Ancien Régime. L'édifice en 1789 s'effrite, et la Révolution en précipitera la ruine. Ses matériaux cependant n'en seront pas dispersés à jamais. L'époque révolutionnaire consacrera la promotion d'hommes nouveaux, et pourtant ces architectes sauront se souvenir du passé au moment de construire l'avenir. La fragilité des nouvelles constructions, leur carence surtout à répondre aux besoins qu'elles devaient satisfaire, démontreront jusqu'à l'évidence la nécessité de revenir à l'observation de certains principes, dans lesquels les altérations subies au cours des ans avaient malheureusement conduit à voir l'application, défectueuse, plus que l'inspiration, et les abus plus que la règle.

SECTION 3

LES ORIGINES MODERNES DU SYSTEME ACTUEL : DE LA REVOLUTION AU SECOND EMPIRE

16. — Les bouleversements entraînés par la Révolution auraient suffi pour ébranler par contrecoup les assises mêmes de l'organisation traditionnelle.

Et cependant, des attaques directes, basées sur des considérations théoriques, vont venir s'ajouter à ce travail de sape pour précipiter dans le chaos l'institution ancienne.

Pour les théoriciens de 1789, en effet, la régénération du royaume doit tirer sa source de la désignation élective de tous ceux qui, de près ou de loin, auront la charge de la chose publique. Cette idée, puisée chez les philosophes et les penseurs politiques, en particulier chez Montesquieu et Rousseau, est érigée à la hauteur d'un dogme, et chacun est pénétré de la foi naïve que des agents élus sauront, et sauront seuls, restaurer la police de la France.

Ce postulat se retrouve dans les cahiers, et il influencera fortement la Constituante. On demande donc au roi, avec véhémence, de proscrire et l'affermage et la régie et de remettre l'assiette et le recouvrement des impôts entre les mains d'agents locaux. Certains, allant même plus loin, souhaitent que la centralisation des recettes fiscales soit assurée par les assemblées locales — ce qui aurait eu, sur un plan beaucoup plus terre à terre, l'avantage de supprimer les receveurs, dont les contribuables d'alors appellent la disparition pour des motifs n'ayant avec la théorie financière que de lointains rapports. Le cahier déposé par le Tiers-Etat de Sézanne est caractéristique à cet égard : « Que la province de Champagne, étant érigée en pays d'Etats, soit autorisée à asseoir, répartir et percevoir les impôts dont elle sera chargée, à charge d'en verser directement le produit dans la caisse nationale » (Marion, *op. cit.*, T. I, p. 437).

Il n'est pas besoin de dénoncer le péril que la réalisation de tels vœux aurait fait courir au pays : l'Etat ne se serait libéré des faiseurs de service que pour se mettre dans la tutelle de fait des collectivités locales, qui auraient tenu à leur merci le pouvoir central par la rétention possible de ses propres deniers.

§ 1. — Le chaos : de 1789 au Consulat.

A. — LA CONSTITUANTE.

La Révolution, suscitée en partie par le mécontentement général contre le système fiscal de l'époque, devait inévitablement bouleverser l'organisation de la perception des impôts directs. Il en fut bien ainsi.

Après les journées de juillet, tout est désorganisé. Les agents du fisc, qui ont cristallisé contre eux toute la rancœur et l'aversion accumulées durant plusieurs décades sont attaqués, et souvent violentés. Instruments d'un pouvoir politique déchu, ils en deviennent un symbole aux yeux de la populace, d'autant plus hardie que rien ne la retient. Face à ce déchaînement, les collecteurs brimés, n'ayant plus rien à attendre de services centraux emportés dans la tourmente et déscmparés par des projets de réforme qui sembleraient consacrer leur anéantissement, se prennent à douter de la pérennité de leurs fonctions, et ne songent plus qu'à sauver le maximum d'un naufrage qui leur paraît désormais imminent.

Cette situation est suffisamment préoccupante pour que Necker attire sur elle l'attention de l'Assemblée par un mémoire du 17 décem-

bre 1789 : « Les receveurs des tailles, des gabelles, des aides, croient à la suppression de leur état et voudraient, pour cette époque, se ménager les moyens d'être débiteurs d'une portion de leurs recouvrements, afin de se rembourser, par forme de compensation, de la finance de leurs charges ou de leurs fonds de cautionnement. Les receveurs généraux des finances ... considèrent l'année 1790 comme le dernier terme de leur existence. A la place des facilités que les gens d'affaires ont accordées dans tous les temps aux opérations journalières des finances, on ne voit plus qu'une tendance universelle à se soustraire aux événements » (Marion, *op. cit.*, T. II, p. 64).

Ce désordre ne laisse par longtemps insensibles les chefs des différents groupements politiques : quelle que soit leur position, tous sont conscients de la nécessité qu'il y a, pour la République, à disposer de disponibilités suffisantes. Cette évidence pénètre même le peuple, dont la clairvoyance est avivée par les désordres intérieurs et les périls extérieurs, et certaines sections de Paris luttent aux côtés du fisc contre les fraudeurs ; la section de la Halle aux blés fait une déclaration qui aurait mérité d'avoir une plus durable résonance : « ... il n'y a pas de milieu, il faut ou que les Français paient leurs impôts ou qu'ils reprennent les fers... »

Cet état de fait retentit sur l'organisation financière du pays : à un pareil moment, mieux vaut supporter les inconvénients du système ancien que de s'exposer aux dangers d'une innovation.

Aussi, par décret du 30 janvier 1790, l'Assemblée maintient-elle le *statu quo* : collecteurs dans les paroisses, receveurs particuliers dans les élections et receveurs généraux dans les généralités (12), mais avec une différence importante : auparavant, les receveurs, qu'ils fussent généraux ou particuliers, s'obligeaient au versement de sommes données à des fermes fixes ; désormais, ils ne s'engagent plus qu'à donner ce qui leur sera remis, à cause de l'insécurité de la perception (13).

Mais ceci ne représentera qu'une pause.

La Constituante innove dans le domaine du recouvrement comme en matière d'assiette même de l'impôt, et elle profite de cette réforme pour harmoniser la répartition des comptables avec le nouveau découpage administratif du territoire.

Se référant à la grande idée révolutionnaire — déjà traduite par les pétitions formulées par les cahiers de 1789 — de la primauté de l'élection, devenue un véritable dogme, le décret du 14 novembre 1790 supprime à compter du début de l'année suivante et les receveurs

(12) Les termes de paroisses, d'élections et de généralités peuvent sembler anachroniques depuis décembre 1789 : ils sont pourtant employés à dessein, l'Assemblée n'ayant pas cru pouvoir substituer ces cadres nouveaux aux anciens, ceux-là n'étant pas encore définitivement organisés.

(13) Cf. un rapport du 3 vendémiaire An VII : « les recouvrements étaient si difficiles, les poursuites contre les redevables tellement dangereuses pour les percepteurs, que plusieurs receveurs particuliers refusèrent de souscrire des traités avec les receveurs généraux ; ils ne voulurent s'engager à payer qu'au fur et à mesure de leurs recouvrements. »

généraux et particuliers, et les trésoriers généraux des pays d'États, pour les remplacer par des receveurs de districts au nombre de 543, élus pour 6 ans par les districts et rééligibles, tenus de fournir un cautionnement immobilier représentant le sixième des sommes à recevoir annuellement. Ce texte marque la suppression non seulement du titre, mais aussi de la fonction de receveur général : les receveurs de district ne sont coiffés par aucune autorité locale hiérarchiquement supérieure qui servirait de relais entre l'administration centrale et les cellules de base ; on se refuse à établir des receveurs de département, car le sentiment, quelque peu simpliste, est alors que le nombre élevé des caisses ne peut qu'entraîner des pertes ou des frais : on n'aperçoit même pas le rôle de centralisation nécessaire que jouaient les recettes générales. La Rochefoucauld lui-même, d'ordinaire mieux inspiré, préconise dans un rapport du 18 août 1790 « un ordre de comptabilité simple et claire, d'après lequel les recettes publiques acquittant immédiatement les dépenses ne passeront plus par ce nombre de mains qui, même supposées pures, en retiennent toujours une portion à titre de services ou émoluments ».

Certains hommes politiques sont pourtant plus clairvoyants, et Heurtaut de Lamerville appelle l'attention de ses contemporains sur les difficultés pratiques que ne peut manquer de soulever la réforme : « Combien il est différent, pour les chefs du trésor public, d'avoir une relation interrompue avec 500 receveurs ou de n'avoir qu'à vérifier un compte net et suivi avec 82 ! » La réalité donne malheureusement raison à celui-ci plutôt qu'à celui-là. N'étant plus tenus en haleine par un supérieur assez proche d'eux, les receveurs de district sombrent pour la plupart, si l'on en croit Hermet, dans l'incompétence ou l'incurie, et le système financier de l'époque offre le triste spectacle d'une foule de receveurs indolents superposés à des percepteurs dont « le manque absolu de lumière » est le moindre défaut, et pour qui c'est « une opération beaucoup trop difficile que de distinguer dans l'arriéré principal et accessoires » (14).

Le législateur prend, du reste, rapidement conscience de la gravité de la situation, et en manière de palliatif un décret du 24 septembre 1791 crée dans chaque département un payeur général chargé du paiement des dépenses, que nomment les commissaires de la trésorerie nationale, eux-mêmes mis en place par un décret du 10 mars de la même année, qui institue un comité de trésorerie de six membres nommés par le roi.

Afin de jeter un peu de clarté au milieu des ténèbres des finances, il est également prévu qu'un compte général des recettes et des dépenses doit être produit au corps législatif et au roi chaque quinzaine, et publié chaque mois.

Ainsi donc, l'activité réformatrice de la Constituante dans le domaine du recouvrement de l'impôt direct apparaît rien moins que

(14) Lettre du département du Bec d'Ambez à la commission des revenus nationaux en date du 5 ventôse An III (Archives de la Gironde L 816).

bénéfique. Pourtant, avant d'en quitter l'étude, il convient de mettre en relief une innovation, aujourd'hui oubliée par la plupart des historiens de l'époque, dont le principe est repris de nos jours du point de vue de *lege ferenda* : les anciennes régies des contributions indirectes ayant été supprimées en mars 1791, le recouvrement de ces produits est confié aux receveurs de district. C'est la première fois depuis Law que la perception des droits indirects et directs est réunie en une seule main — encore la préoccupation et l'inspiration de celui-ci étaient-elles fort différentes. C'est, avant la lettre, l'institution du comptable unique.

B. — LA CONVENTION.

18. — Malgré l'institution du comité de trésorerie, la centralisation à Paris est toute théorique, et il ne peut en être autrement dans cette période troublée placée sous le signe des guerres extérieures et des désordres intérieurs.

La Convention aggrave encore cette situation en mettant, par décret du 9 avril 1793, tous les fonds existant dans les caisses publiques à la disposition de ses membres en mission. Dès lors, les envois de fonds sont souvent suspendus pour permettre le financement d'opérations particulières, comme le prouve, parmi bien d'autres, l'exemple de Couthon qui interrompt tout transfert du Puy de Dôme à la capitale, jusqu'à ce que soient équipés les milliers d'Auvergnats qu'il va lancer à l'assaut de Lyon qui s'est soulevée. Le chaos qu'entraînent ces procédés d'exception et l'incurie des agents du recouvrement sont tels, qu'il apparaît vain de prétendre dénouer cet écheveau si confusément emmêlé, et l'on prend le parti de fusionner les exercices 1791, 1792, 1793 et An II, en faisant bloc de tout l'intervalle compris entre la création des receveurs de district et le 1^{er} vendémiaire An III sous le nom de « premier exercice républicain ».

C. — LE DIRECTOIRE.

19. — Sous le Directoire, force est de constater que le désordre qu'ont connu jusque-là les contributions publiques a été tel, que l'on peut même se demander si ce mot recouvre encore une réalité. Les impôts directs, notamment, qui représentent presque tout l'édifice fiscal du temps, se trouvent dans un état dont il est difficile de suggérer l'idée. Certes, l'état d'esprit des contribuables, parmi lesquels les bons payeurs avaient fait les frais des mesures contradictoires de la Convention, y entre pour beaucoup; mais l'influence néfaste de l'organisation fiscale joue un plus grand rôle encore.

Cet aspect de la question n'échappe pas au ministre Ramel, qui en fait le thème d'un rapport de nivôse An V au Directoire.

Pour la première fois, et avec un certain courage, un homme politique affirme la faillite de la grande idée de la Révolution : l'élection, pour le recrutement des agents chargés de la perception des contribu-

tions directes. La découverte du mal entraîne l'indication de son remède : substituer à ce procédé la désignation par le pouvoir central, seul susceptible de créer un corps de fonctionnaires permanents et affranchis de toute dépendance à l'égard de ceux-là mêmes qu'ils doivent poursuivre. La sagesse de ces principes s'impose au Directoire, qui en recommande l'adoption aux Cinq Cents et aux Anciens.

Malheureusement, ce projet technique vient s'échouer sur des préoccupations politiques ; en effet, il n'est discuté qu'après le 1^{er} prairial An V, c'est-à-dire à l'avènement d'une majorité profondément hostile au Directoire. Bien que la proposition dût aboutir à une régénération fiscale, elle est rejetée à cause de son origine.

Pourtant, dès vendémiaire an VI, le Directoire reprend son projet de l'An V, qui cette fois est retenu par les Conseils, qui l'approuvent par la loi des 22 vendémiaire-22 brumaire An VI.

Mais une modification essentielle a été introduite, qui dès le départ s'oppose à la viabilité de la nouvelle institution : voulant éviter le reproche fait à la proposition de l'An V de créer des fonctionnaires dépendant directement du pouvoir central, la loi ordonne le système autour des commissaires du Directoire près les administrations départementales et communales.

A la base, dans les communes, les percepteurs sont chargés de recouvrer l'impôt et de le transmettre aux préposés aux recettes, qui succèdent aux receveurs de districts à la tête de circonscriptions de 120 communes environ, préfigurant les arrondissements qui verront le jour deux ans et demi plus tard. Ces préposés, qui constituent un organe de centralisation intermédiaire, le remettent à leur tour à de nouveaux agents : les receveurs de département (15).

La loi des 22 vendémiaire-22 brumaire An VI marque donc un retour à l'ancienne organisation, dont l'expérience malheureuse du décret du 14 novembre 1790 a montré les mérites. Certes, les titres de receveurs particuliers et généraux ne sont pas repris, mais ces rouages du système financier de l'Ancien Régime transparaissent sous les nouveaux préposés aux recettes et receveurs de département. Une différence capitale subsiste pourtant : le système de nomination ne fait plus d'eux des « officiers » rattachés au pouvoir central, mais des agents liés de par leur désignation aux collectivités dans lesquelles ils exercent leurs fonctions. C'est précisément ceci qui mènera rapidement l'institution à la faillite, faute pour le Directoire d'avoir créé des agents fiscaux à temps complet, indépendants des débiteurs qu'ils avaient pour tâche de poursuivre.

L'état du système est parfaitement résumé par M. Marcel Marion quand il écrit (16) :

(15) La loi du 17 fructidor An VI supprime les préposés dans les chefs-lieux de département et charge le receveur de département d'effectuer directement la centralisation dans son arrondissement.

(16) Marcel MARION : *Histoire Financière de la France*, T. IV, p. 85.

« La situation reste en somme la même que lors de la Constituante : c'est à des gens dépourvus d'expérience, souvent d'intelligence, généralement illettrés, indifférents aux intérêts de l'Etat mais très ardents pour ceux de leur village, subissant des influences défavorables à ceux du fisc, très peu émus à la pensée d'une destitution qui serait plutôt pour eux une délivrance, qu'on confie le soin de veiller à la confection des rôles et au recouvrement des contributions. »

§ 2. — La Rénovation.

20. — A l'avènement du Consulat, si ces multiples expériences n'ont pas redonné à la France l'organisation fiscale bien charpentée qu'elle possédait en matière d'impôts directs avant la Révolution, elles ont eu au moins le mérite de montrer ce qu'il ne faut pas faire. Au moment où des ministres des Finances et hommes politiques de valeur vont prendre en main les destinées du pays, cet enseignement n'est pas sans importance, puisqu'il va permettre de dégager les principes sur lesquels devront être assises les nouvelles institutions.

C'est dans ces conditions que Gaudin peut écrire : « L'expérience de dix années a montré jusqu'à la dernière évidence qu'il n'est que deux mesures qui puissent établir un ordre parfait dans les contributions directes, des receveurs liés par des soumissions et une direction des contributions entièrement dans la main du ministre des Finances. »

Le second de ces points est réalisé par la loi du 3 frimaire An VIII, qui substitue à l'« agence des contributions directes » une « direction des recouvrements des contributions directes », chargée de l'assiette de l'impôt et qui permet enfin d'établir des rôles à peu près exacts, base nécessaire, sinon suffisante, d'une perception satisfaisante de ces impositions.

Mais la réforme la plus féconde est l'obligation que pose Gaudin, en application de son programme, de faire souscrire aux receveurs généraux, qu'il rétablit, des rescriptions (17) à échéances mensuelles. Mais encore faut-il, pour en assurer le placement, que leurs porteurs soient garantis contre d'éventuels défauts de paiement ; aussi ces receveurs sont-ils assujettis à un cautionnement en numéraire (18), ce dernier trait devant d'autant plus frapper les esprits que les paiements de l'époque se font en valeurs « mortes », telles que bons de réquisition ou d'arrérages de rentes.

C'est dans ces conditions qu'une loi du 6 frimaire An VIII vient astreindre les receveurs généraux à la souscription de billets, payables

(17) Ces rescriptions, théoriquement payables en douze mois, ont vu leurs dates d'échéances réparties sur une période plus longue que l'année : environ un an et demi.

(18) Innovation d'autant plus marquante que les cautionnements n'existaient plus depuis la Révolution. Seule, la Convention les avait rétablis à la charge des receveurs de district.

par douzièmes, pour le montant de ce que l'on appellerait aujourd'hui les prises en charge de leur département.

A partir de cette base, un simple calcul arithmétique montre qu'en exigeant un cautionnement du dixième de la contribution foncière à recouvrer, et en versant son montant à un organisme distinct du Trésor — où il risquerait de se perdre sans retour — aucun des billets ne peut demeurer impayé.

Aussi, la loi du 6 frimaire An VIII (19) instaure-t-elle l'obligation d'un cautionnement du vingtième (20) de la contribution foncière, payable en numéraire, assorti d'un intérêt, et en ordonne le versement à une « Caisse de garantie et d'amortissement » (21). Celle-ci remplira parfaitement son rôle : des obligations ayant été laissées impayées par certains receveurs généraux, les porteurs seront désintéressés par elle rapidement et intégralement; quant aux receveurs peu scrupuleux, la Caisse se retournera contre eux, rompant ainsi heureusement avec la tradition d'irresponsabilité qui s'était auparavant établie en faveur de ces comptables.

L'expérience ayant montré les fruits que pouvait porter cette institution des cautionnements, longtemps critiquée, leur constitution se répandra (22) : la loi du 27 ventôse An VIII, qui transforme les préposés aux recettes en « receveurs particuliers » nommés par le gouvernement, établit à leur charge une obligation similaire, qui sera étendue en l'An XII aux nouveaux percepteurs.

La création de ces derniers répond, à son époque, à un besoin ressenti depuis longtemps déjà. Le système de la mise en adjudication du recouvrement, ou la désignation d'office, a donné au pays un corps perceptoral dont l'insuffisance professionnelle est le moindre défaut (23).

A la vérité, les principes posés par la Révolution contribuent pour beaucoup à ce désordre : vouloir, comme elle l'avait fait, instituer un percepteur par commune à une époque où le monde rural sort à peine de l'obscurantisme et de l'analphabétisme est une vue de doctrinaire coupé de la réalité, qui a provoqué pour une grande part la dégradation du système.

La seule thérapeutique capable de conjurer ce mal réside dans la création de percepteurs de carrière, astreints à un cautionnement, et suffisamment rémunérés pour consacrer tout leur temps à leurs fonc-

(19) La date du rétablissement effectif de l'obligation du cautionnement est controversée. Pour certains, elle ne remonte qu'à la loi du 27 Ventôse An VIII : cf. article signé H.C.G. in R.D.T. 1950, p. 111.

(20) Chiffre reconnu suffisant en pratique.

(21) Qui prendra rapidement le nom de Caisse d'Amortissement, et sera chargée de garantir le paiement des rescriptions, d'amortir la dette, et de participer à la création de la Banque de France en fournissant presque la moitié de son capital.

(22) Mais ils seront versés, pour les autres comptables, au budget général et non à des Caisses autonomes.

(23) Cf. *supra*, n° 19, *in fine*.

tions. C'est précisément cette réforme, qui s'impose depuis le début de la Révolution, que réalise la loi de l'An XII en prévoyant que tous les percepteurs des contributions directes seront nommés par le Premier Consul, qu'ils seront astreints à un cautionnement représentant le douzième du principal des quatre impôts directs dont ils assurent le recouvrement et en les rémunérant par une remise de cinq centimes le franc sur leurs recettes (24).

§ 3. — L'élaboration définitive du système actuel.

21. — Avec l'Empire s'ouvre la période de stabilisation du système de perception des produits directs. Les expériences passées ont montré, surtout par les échecs auxquels elles ont conduit, les principes qui doivent être retenus en ce domaine. Certains déboires que l'Empereur va rencontrer dans l'application des dernières réformes mises sur pied par le Consulat ouvriront la voie à des transformations qui ne disparaîtront qu'au ^{xx}e siècle.

Le maintien de l'équilibre financier est rendu très délicat par la politique de guerre suivie par Napoléon, à qui Cambacérès déclare sans ambages : « La garantie des finances repose sur un gouvernement ferme et stable : tant que le vôtre ne sera pas organisé, on ne vous offrira sur les finances que des théories impuissantes ». Force est donc de recourir à des mesures que l'on pourrait qualifier d'artifices et, entre autres, à l'exploitation de l'institution du cautionnement. L'Empereur, dont les besoins affûtent l'imagination, inspire à Gaudin le rétablissement des receveurs particuliers dans les arrondissements chefs-lieux; rétablissement qui est décidé par la loi de finances du 2 ventôse An XIII, qui par ailleurs augmente tous les cautionnements des receveurs généraux et particuliers.

22. — Mais surtout, la grande innovation de cette époque est la création de la « Caisse de service » et de son corollaire : le compte courant des receveurs généraux.

L'institution de cette Caisse a pour point de départ le krach de la trop célèbre Compagnie des Négociants Réunis : Ouvrard, Vanlerberghe et Desprez, associée au système financier de l'Etat.

Dès l'ouverture de l'exercice, en effet, le Trésor qui disposait du montant des contributions sous forme d'effets à terme représentés par les rescriptions des receveurs généraux les escomptait à ces « faiseurs de service ». Leur banqueroute avait montré, au prix d'un débet de plus de cent millions, que l'approvisionnement du Trésor ne peut être mis dans la dépendance des banquiers. C'est dans ce but que l'Empereur signe le décret du 16 juillet 1806 instituant à Paris une « caisse

(24) La loi prévoit d'ailleurs qu'il pourra n'y avoir qu'un seul percepteur pour plusieurs communes, si leurs rôles réunis n'excèdent pas 20.000 F.

de service » (25), et qui marque, selon les propres termes de Napoléon, « la libération du Trésor ». Cette caisse doit, dans l'esprit de ses promoteurs, assurer le service de la Trésorerie sans intervention des « faiseurs de service ». Mais la condition nécessaire, sinon suffisante, de son succès est la détention de disponibilités suffisantes; pour les lui trouver, Mollien part de l'analyse du système existant.

Dans celui-ci, les rentrées de fonds correspondant aux échéances des billets souscrits par les receveurs généraux sont étalées sur environ seize mois, ou même plus. Les paiements, au contraire, sont enfermés dans le cadre de l'année. Jusque-là, l'ajustement des recettes et des dépenses s'est effectué grâce à l'escompte des rescriptions par les banquiers, ce qui n'est qu'un emprunt dissimulé. Pourtant, il se peut que les receveurs généraux disposent à certaines époques de fonds sans emploi, qu'ils conservent dans leurs caisses en attendant les échéances de leurs billets. Le montant de ces fonds étant totalement inconnu de l'Administration Centrale, qui ne connaît que les disponibilités qui existeront lorsque les rescriptions viendront à terme, il arrive que Paris transmette des fonds en province dans des départements où existe cependant à ce moment un excédent de recettes.

23. — Afin d'éviter le recours à des procédés aussi ruineux, Mollien impose aux receveurs généraux l'envoi, trois fois par mois, d'états de recettes (26) à la caisse de service, qui aura ainsi la disposition immédiate des rentrées fiscales. Mais il sent en même temps la nécessité, pour asseoir de façon durable le succès de son entreprise, de s'appuyer sur le plus puissant moteur des activités humaines : l'intérêt personnel. Cette observation, féconde par les fruits qu'elle portera, est à l'origine de l'institution fameuse du compte courant des receveurs généraux.

La caisse ouvre donc (art. 4 du décret du 16 juillet 1806) un compte courant à chacune de ces receveurs, qui sera crédité de l'intérêt des sommes mises à la disposition de la caisse avant l'échéance des rescriptions, et débité des sommes versées tardivement (27).

C'est l'existence de ce compte qui fait écrire traditionnellement (28) que les receveurs généraux sont à la fois des fonctionnaires et des banquiers :

— fonctionnaires, par leur subordination et leurs relations régulières obligées avec l'Administration Centrale (29) ;

(25) La création d'une caisse centrale à Paris n'est pas une idée neuve : cf. n° 8.

(26) Le procédé n'est pas nouveau : cf. n° 8.

(27) « L'intérêt public et celui du receveur général sont constamment rattachés l'un à l'autre, puisque tout ralentissement de l'exécution du service de l'Etat ferait subir en même temps à tous les deux un égal préjudice. » Marquis d'Audiffret.

(28) Par exemple, cf. STOURM : *Le Budget*, éd. 1900, p. 458 et s.

(29) « (La caisse de service) appelle au Trésor Public le produit des impôts directs, avant l'échéance même fixée par les souscriptions et les engagements des

— banquiers, par les avances que l'on sollicitait d'eux et la nature du lien qui les rattachait au Trésor, tout autant que par le mode de leur rémunération.

Les émoluments servis aux receveurs généraux traduisent en effet fidèlement leur situation, à mi-chemin du fonctionnaire et du « faiseur de services » participant à une activité publique. Leur caractère d'agent public transparaît sous le traitement fixe qui leur est servi (30) mensuellement.

Mais leurs traits de banquiers associés à un service public sont accusés par les autres chefs de leur rémunération : les opérations qu'ils effectuent normalement, dans le cadre de leurs fonctions, donnent lieu au versement à leur profit de commissions, qui consistent en :

— des bonifications d'intérêts, sur le recouvrement des contributions directes payables à l'époque par douzièmes;

— des taxations pour la centralisation du produit de l'impôt direct;

— des taxations pour la centralisation du produit des impôts indirects et pour les versements de cautionnements;

— des remises sur les produits de coupes de bois et les produits divers du budget.

Encore n'est-ce là que la part de la rémunération incombant au Trésor, et il convient de souligner que le receveur général prêtant son concours à d'autres services, tels que la Caisse des Dépôts et Consignations ou la Légion d'Honneur, reçoit d'eux des taxations et des commissions. De plus, les receveurs acceptent à leurs guichets les fonds des particuliers à titre de dépôts bancaires dans le cadre des « fonds particuliers », et les avances qu'ils font ainsi, obligatoirement, au Trésor sont comprises dans leur compte courant et rémunérées par le jeu des intérêts réciproques.

24. — Cette institution du compte courant va du reste évoluer sous la pression des virtualités qu'elle renferme.

Les receveurs s'étant vu interdire le placement de leurs fonds autrement qu'en dépôt à la caisse de service, la contrainte juridique née du *vinculum juris* créé par les descriptions entre leurs signataires et le Trésor s'efface singulièrement devant l'attrait pécuniaire que représente le système des intérêts débiteurs et créditeurs. Aussi bien ces engagements sont-ils supprimés par un arrêté du Baron Louis du 7 novembre 1814, avec effet du 1^{er} janvier 1815; dès lors, le fonctionnement du compte courant n'a plus comme support que les faits matériels de recettes et de dépenses à dater de leur exécution. Mais en même

receveurs généraux... C'est au nom de leur propre intérêt qu'elle porte les comptables à accélérer leurs versements au Trésor.» Compte général du Trésor Public pendant l'An XIV ; 30 août 1807.

(30) Pour fixer les idées, on peut retenir qu'en 1859 ce traitement était de 6.000 francs par an (art. 469 de l'Instruction Générale du 20 juin 1859).

temps est créé un autre compte courant, souvent confondu avec le précédent quoique de nature tout à fait différente, et qui existe encore : on autorise en effet les receveurs généraux à recevoir en dépôt les disponibilités des particuliers, comme pourrait le faire n'importe quel banquier, afin de les drainer vers le Trésor, et on ouvre alors à ces comptables un compte courant destiné à retracer le montant de ces dépôts à vue. S'il s'agit bien toujours d'un compte courant, il tombe sous le sens que l'analogie n'est que verbale, car il ne sert en aucune façon à servir de trait d'union entre les receveurs et la caisse de service au titre des opérations budgétaires; il ne fait que traduire la situation des avances faites par le receveur au Trésor avec ses fonds propres et l'argent des épargnants, comme le ferait n'importe quel banquier (30 a).

§ 4. — L'aboutissement de l'évolution : le décret du 21 novembre 1865.

25. — La sagesse de ces nouveaux principes se manifeste par la remarquable stabilité de l'institution. Il faut attendre 1865 pour être en présence d'une réforme notable, mais celle-ci sera capitale, car elle marque réellement l'apparition du trésorier-payeur général, tel que nous le connaissons aujourd'hui.

Jusqu'alors, coexistaient deux catégories d'autorités : les receveurs généraux, plus spécialement chargés des recouvrements, et les payeurs. C'est l'œuvre d'Achille Fould d'avoir, par un décret en date du 21 novembre 1865, réuni ces deux catégories d'agents jusqu'alors séparées (31), en provoquant, contrairement d'ailleurs aux prévisions primitives, l'absorption des payeurs par les receveurs.

Cette organisation existe encore aujourd'hui (32) et il suffit, avant d'aborder l'étude de l'institution actuelle du trésorier-payeur général, d'ajouter que les abus (33) auxquels donna lieu le compte courant avec la caisse de service entraînent la suppression des intérêts d'abord, puis, par une circulaire du 7 mars 1908, l'abandon du système lui-même à partir du 1^{er} mars de la même année.

(30 a) Dans le cadre comptable actuel, le compte retraçant ces dépôts des particuliers est un compte classé parmi les « correspondants du Trésor ». Concrètement, dans la « situation résumée des opérations du Trésor », publiée au *Journal Officiel*, ces dépôts sont retracés au tableau « opérations des correspondants du Trésor », à la rubrique « opérations des autres correspondants », ligne : « Dépôts au Trésor : Fonds particuliers des comptables ».

(31) *Article premier* : « Les fonctions de receveur général et de payeur, dans chaque département de l'Empire, sont réunies et confiées à un fonctionnaire qui prendra le nom de trésorier-payeur général. »

Art. 2 : « Les trésoriers-payeurs généraux seront substitués aux droits et obligations attribués aux receveurs généraux et aux payeurs. »

(32) Remarque étant faite que l'on trouve dans la Seine un receveur général et un payeur général, au lieu d'un trésorier unique.

(33) Cf. essentiellement le rapport Pauliat du 11 juillet 1889, pp. 103 à 108.

Dès lors, les trésoriers-payeurs généraux deviennent véritablement des fonctionnaires de l'Etat. Mais l'accès de la fonction est encore limité à certaines catégories sociales, en raison de la situation de fait créée par l'article 20 du décret du 31 mai 1862; le règlement général sur la comptabilité publique astreint en effet tous les comptables de deniers publics à fournir lors de leur entrée en fonction un dépôt de garantie traditionnellement appelé « cautionnement ». Ce dépôt, qui depuis la loi du 13 avril 1898 peut être effectué soit en numéraire soit en rentes sur l'Etat, se trouve être si élevé qu'il opère une sélection sociale automatique et rigoureuse (34).

Ce n'est que cinquante ans après l'institution des trésoriers-payeurs généraux qu'une disposition glissée dans la loi de finances du 26 décembre 1908 va permettre de voir en ces agents autre chose que les représentants d'une caste. L'article 41 de cette même loi autorise en effet les comptables à réaliser leur cautionnement par voie d'affiliation à une association française de cautionnement mutuel agréée. Une telle association se crée rapidement sous le nom d'Association Française de Cautionnement Mutuel (35); ses statuts sont approuvés le 30 décembre 1908 par le ministre des Finances, et un décret du 9 juillet 1915 en ouvre l'accès aux trésoriers-payeurs généraux.

De cette réforme, qui n'est qu'en apparence de détail, naît véritablement le trésorier-payeur général moderne, dont il est possible dès lors d'examiner le statut actuel.

(34) Une anecdote rapportée par M. Bayle-Lespitau dans une chronique parue à la Revue du Trésor 1960, p. 411 donne une idée de la puissance des trésoriers-payeurs généraux au XIX^e siècle : en 1870, l'armée du Général Faidherbe étant coupée de Paris, le trésorier-payeur général du Nord l'a fait vivre sur ses fonds personnels et les dépôts des particuliers. La situation était déjà la même au début du XIX^e siècle : « Dans les Côtes-du-Nord, le receveur général (...) passait pour le plus gros capitaliste du département et, sans préjudice de ses fonctions de receveur général, avançait de l'argent aux particuliers, suppléant ainsi à l'absence de banques locales. » C.-J. GODECHOT : *Les institutions de la France sous la Révolution et l'Empire*, P.U.F. 1951, p. 546.

(35) L'A.F.C.M., qui groupe aujourd'hui des catégories nombreuses de comptables, comptait en 1950 plus de 50.000 membres. Cf. l'article signé H.-C. G. in La Revue du Trésor 1950, pages 111 à 120.

CHAPITRE II

Statut actuel du trésorier-payeur général.

SECTION I

PRELIMINAIRES

26. — Si la fonction de trésorier général jette des racines profondes dans le passé, le statut de ce fonctionnaire résulte de textes relativement récents, dont le réseau n'a été tressé dans toute sa densité qu'à partir du moment où, de banquier, cet agent est devenu fonctionnaire. Cette situation, ressortissant à la fois au droit privé et au droit public, n'est d'ailleurs pas si lointaine qu'il n'en subsiste quelques séquelles, notamment dans le domaine de la rétribution de certaines activités.

Mais si le trésorier-payeur général est aujourd'hui un fonctionnaire, sa fonction de comptable ne doit pas être perdue de vue, car elle colore sa situation d'une façon très particulière, et les conséquences juridiques qu'en dégagent les textes et la jurisprudence lui font occuper une place à part au sein de la fonction publique, que justifient l'importance de son rôle et la nature de ses attributions.

Traditionnellement, en France, le principe de la dualité des agents d'exécution du Budget a représenté la pierre angulaire de la législation financière. Cette règle, déjà posée par l'article 17 (36) du décret du 31 mai 1862 portant règlement général sur la comptabilité publique, était rappelée, avec quelque emphase, par l'exposé des motifs du décret du 9 août 1953 (37) :

(36) Art. 17 : « Les fonctions d'administrateur et d'ordonnateur sont incompatibles avec celles de comptable. »

(37) Décret n° 53-714 du 9 août 1953, *J.O.* du 10-8-1953 ; rectificatif *J.O.* du 7-10-1953.

« Depuis près de cent cinquante ans, l'organisation administrative de nos finances publiques repose sur un principe essentiel : l'intervention, dans la plupart des opérations de recettes et de dépenses, de deux catégories distinctes d'agents, les ordonnateurs et les comptables. (...) Leur mission (des comptables) est particulièrement ingrate puisqu'elle consiste à assurer le respect de la loi et des règlements, parfois à l'encontre de contribuables de bonne foi momentanément gênés, parfois à l'encontre d'administrateurs qu'anime le souci légitime de leur service. Pour pouvoir l'exercer humainement et à l'abri de toute pression d'intérêts, ils disposent d'une indépendance totale, même à l'égard du ministre qui les nomme et leurs actes sont jugés par des magistrats inamovibles. Mais, comme contrepartie naturelle de cette indépendance, les comptables assument une responsabilité extrêmement lourde. Ils doivent verser de leurs propres deniers, non seulement les fonds qui manquent dans leur caisse, mais aussi ceux qu'ils n'ont pas su recouvrer ou qu'ils ont payés à tort. C'est un principe redoutable qui est mis en application beaucoup plus souvent que l'opinion publique ne l'imagine (...). »

En quelques phrases, cet exposé des motifs fait pressentir la position très particulière qu'occupe le trésorier-payeur général parmi les fonctionnaires; indépendance, appréciation des actes par des magistrats, responsabilité personnelle pécuniaire fréquemment mise en jeu : autant de traits exorbitants du droit commun de la fonction publique et qui annoncent le particularisme du statut personnel du trésorier-payeur général, particularisme rendu plus accusé encore par la position qu'occupe ce haut commis au sein des comptables publics.

Les aménagements que la vocation comptable de cet agent a contraint d'apporter au régime juridique ordinaire du fonctionnaire apparaissent avec plus de clarté dans l'étude détaillée de la place qu'il occupe au sein du cadre des comptables de deniers publics, de la situation juridique que lui réserve la loi et des sûretés qu'il doit consentir à l'Etat.

SECTION II

LE TRESORIER-PAYEUR GENERAL ET LES AUTRES COMPTABLES DE DENIERS PUBLICS

27. — La séparation des ordonnateurs et des comptables est un principe de la Science Financière trop connu pour qu'il soit utile de faire plus que de le rappeler. Inscrit dans l'article 20 du décret du 29 décembre 1962 (38), il représente un élément essentiel du contrôle

(38) Décret du 29 décembre 1962, portant règlement général sur la comptabilité publique, article 20, alinéa premier : « Les fonctions d'ordonnateur et celles de comptables sont incompatibles. Toutefois, pour les recettes qu'ils sont chargés de recouvrer, les comptables des administrations financières mentionnés à l'article 69 exercent certaines des activités dévolues aux ordonnateurs. » L'originalité,

de l'exécution du budget; car il est permis d'attacher plus de prix à la prévention d'une infraction budgétaire qu'à son hypothétique réparation.

Ce contrôle ne s'exerce efficacement que grâce à l'indépendance réciproque complète de ces deux catégories d'agents publics. Il est classique de dire que les comptables ne sont pas les « caissiers » des ordonnateurs. S'il en était ainsi, la règle posée par l'article 20 serait sans originalité et sans force.

Sans originalité, parce que cette distinction technique est couramment opérée dans le secteur privé, où chaque entreprise de quelque importance compte dans son personnel un caissier, qui est chargé d'exécuter matériellement les opérations pécuniaires qu'entraînent les décisions du directeur.

Sans force, car le comptable ne pourrait pas plus résister aux ordres de l'ordonnateur que le caissier privé ne peut résister à ceux du chef de l'entreprise.

Aussi les comptables forment-ils un corps administrativement distinct de celui des ordonnateurs, affranchi de toute relation hiérarchique avec ces derniers.

1. — Définition des comptables publics.

28. — Les textes n'ont longtemps donné aucune définition directe du comptable public. Le règlement général sur la comptabilité publique du 31 mai 1862 n'apportait lui-même à cette question qu'un germe de réponse, n'envisageant dans son article 1^{er} que les deniers publics, qu'il définissait comme « ... les deniers de l'Etat, des départements, des communes et des établissements publics ou de bienfaisance ». A partir de cet article, la doctrine qualifiait de comptables publics les comptables légalement autorisés à manier les deniers publics, puisant d'ailleurs la substance de cette définition dans l'article 25 du même décret, qui dispose à propos de la gestion de fait que « toute personne autre que le comptable qui, sans autorisation légale, se serait ingérée dans le maniement des deniers publics » serait coupable de ce délit.

Cette position correspondait aux conceptions de l'époque, axées avant tout sur la surveillance, sur la garde de la caisse, et qui voyaient dans le comptable public essentiellement une sentinelle chargée de veiller sur des fonds dont l'intégrité dépendait de sa vigilance. Et les articles suivants s'attachaient à définir minutieusement les conditions

par rapport au caissier privé, du comptable public a été soulignée par le commissaire du Gouvernement Fournier dans ses conclusions sur l'affaire Assemblée permanente des Présidents des Chambres d'agriculture, C.E., 1-7-1960, A.J.D.A. 1960, p. 330 : « La séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable est une règle d'organisation que l'on trouve aussi bien dans les entreprises privées que dans les services administratifs (...). Ce qui est propre au droit public, c'est le contrôle exercé par le comptable sur l'ordonnateur. »

dans lesquelles le comptable devait ouvrir ou fermer sa caisse. Dès l'origine cependant, des difficultés se révélèrent, tenant d'abord à l'hétérogénéité des fonds détenus par les comptables, qui étaient habilités par exemple à recevoir en dépôt les fonds des particuliers et des consignations. Les efforts de clarification de la doctrine n'aboutirent, en fin de compte, qu'à obscurcir le problème de distinctions sombrant dans un véritable byzantinisme juridique.

Par ailleurs, hantés qu'ils étaient par la notion de deniers publics, les auteurs du décret de 1862 s'étaient représenté toutes les recettes et dépenses publiques comme liées à des opérations matérielles de caisse. Ici encore, l'étroitesse de ce point de vue se révéla de façon particulièrement nette quand, pour faciliter la centralisation comptable, des agents furent mis en place, dont le rôle consistait exclusivement à décrire en écritures des opérations réalisées par les agents placés auprès de la caisse. Afin de soumettre au juge des comptes ces fonctionnaires centralisateurs, on fut conduit à leur reconnaître la qualité de comptables publics (39). Dès lors un divorce existait entre le comptable et le maniement des deniers publics. Les transformations subies par la comptabilité de l'Etat avaient rendu périmée la définition dont le XIX^e siècle avait pu s'accommoder, et il devenait nécessaire de la reconsidérer.

Il fallut pourtant attendre le décret n° 53.714 du 9 août 1953 qui, posant les principes de la responsabilité des comptables publics définit ainsi ces agents :

ARTICLE PREMIER. — « Est comptable public tout fonctionnaire ou agent ayant qualité pour exécuter au nom de l'Etat, d'une collectivité publique ou d'un établissement public, des opérations de recettes, de dépenses ou de maniement de titres soit au moyen des fonds et valeurs dont il a la garde, soit par virements internes d'écritures, soit encore par l'intermédiaire d'autres comptables publics, ou de comptes externes de disponibilités, dont il ordonne ou surveille les mouvements. »

L'article 11 du décret du 29 décembre 1962 s'inspire directement de cette méthode en définissant les comptables publics par l'énonciation de leurs attributions, qu'il énumère d'ailleurs d'une manière qui se veut exhaustive (40).

Désormais, c'est donc la fonction qui caractérise l'organe, et l'étude des deniers publics perd tout intérêt dans la définition du comptable public. Mais il est insuffisant d'ajouter que le trésorier-payeur général effectuant des opérations de recettes, de dépenses et de maniement de titres est un comptable public, car il est plusieurs sortes de comptables publics.

(39) Cf. l'agent comptable central du Trésor, décret du 24-1-1940.

(40) Art. 11 : « Les comptables publics sont seuls chargés : — De la prise en charge et du recouvrement des ordres de recettes qui leur sont remis par les ordonnateurs, des créances constatées par un contrat, un titre de propriété ou autre

2. — Différentes catégories de comptables publics.

Mis à part l'hypothèse du comptable de fait, la notion de comptables publics apparaît relativement homogène. Pourtant, la doctrine a opéré des classements à partir de l'objet de leurs fonctions ou de la nature du contrôle qui pèse sur eux, classements qu'a dans l'ensemble consacrés le règlement général du 29 décembre 1962.

A. — COMPTABLES DE FAIT ET COMPTABLES PATENTS.

29. — Cette distinction se trouve déjà énoncée dans le décret du 31 mai 1862, dont l'article 25 disposait que « Toute personne autre que le comptable qui, sans autorisation légale, se serait ingérée dans le maniement des deniers publics, est, par ce seul fait, constituée coupable, sans préjudice des poursuites prévues par l'article 258 du Code Pénal, comme s'étant immiscée sans titre dans des fonctions publiques » (41).

L'intérêt de cette notion de comptable de fait se révèle dans l'alinéa 2 du même article 25, aux termes duquel « Les gestions occultes sont soumises aux mêmes juridictions et entraînent la même responsabilité que les gestions patentes et régulièrement décrites. »

Il convient d'ajouter qu'il n'y a pas forcément antinomie entre les notions de comptable en titre et de gestion occulte. Le propre de tout pouvoir, en droit public, est d'être spécialisé; toute compétence est conférée dans un but déterminé; qu'il soit dépassé et la compétence légale disparaît. Le comptable public qui excéderait ses pouvoirs en accomplissant des actes non inclus dans ses attributions pourrait être qualifié de comptable de fait. Le principe est admis depuis le XIX^e siècle (42).

titre dont ils assurent la conservation ainsi que de l'encaissement des droits au comptant et des recettes de toute nature que les organismes publics sont habilités à recevoir; — Du paiement des dépenses, soit sur ordres émanant des ordonnateurs accrédités, soit au vu des titres présentés par les créanciers, soit de leur propre initiative, ainsi que de la suite à donner aux oppositions et autres significations; — De la garde et de la conservation des Fonds et valeurs appartenant ou confiés aux organismes publics; — Du maniement des Fonds et des mouvements de comptes de disponibilités; — De la conservation des pièces justificatives des opérations et des documents de comptabilité; — De la tenue de la comptabilité du poste qu'ils dirigent.»

Pour une présentation d'ensemble des comptables publics en deniers, dans la perspective de l'ancien règlement de 1862, v^e l'article de M. J.-B. Raynaud, *in* R.D.T. 1951, p. 131 et s.

(41) Aujourd'hui, la matière n'est plus régie par le règlement général sur la comptabilité publique, mais par l'article 60-11^e de la loi de finances du 23 février 1963, qui fixe les règles de la responsabilité incombant aux comptables publics.

(42) Cf. Discours du Procureur général à l'audience solennelle de rentrée de la Cour des Comptes le 3 novembre 1877. Parmi les arrêts récents, on peut citer l'arrêt rendu le 12 avril 1962 par la Cour des Comptes : trois communes pyrénéennes (Galan, Recurt, Tournous) avaient formé un syndicat pour l'adduction d'eau. Or le produit des ventes d'eau, au lieu d'être encaissé par le receveur du syndicat, avait été perçu pendant un temps par le percepteur-receveur de la Régie com-

L'article 3 du décret du 9 août 1953 avait repris la disposition du décret de 1862 : « Toute personne qui s'ingère dans des opérations de recettes, de dépenses ou de maniement de valeurs, dans les conditions prévues à l'article 1^{er} et qui n'a pas la qualité de comptable public ou n'agit pas en cette qualité est réputée comptable de fait; sans préjudice des sanctions pénales ou administratives qu'elle peut encourir, elle est soumise aux mêmes obligations et assume les mêmes responsabilités que les comptables publics (43).

B. — COMPTABLES D'ORDRE ET COMPTABLES EN DENIERS.

30. — Les comptables d'ordre représentent une catégorie originale de comptables. Ils n'effectuent pas en principe de recettes et de dépenses eux-mêmes, mais ils centralisent à Paris les résultats et opérations comptables de leurs collègues déconcentrés. On peut citer parmi eux l'Agent Comptable de la Dette Publique, et l'Agent Comptable Central du Trésor.

Il était hors de doute qu'il s'agissait bien là, malgré le non-maniement chez certains de deniers ou valeurs, de comptables publics. L'article 1^{er} du décret du 9 août 1953 rangeant parmi ceux-ci tout fonctionnaire ou agent ayant qualité pour exécuter au nom d'une collectivité publique « des opérations de recettes, de dépenses ou de maniement de titres... soit par virements internes d'écritures, soit encore par l'intermédiaire d'autres comptables publics... ».

C. — COMPTABLES TERRITORIAUX DU TRÉSOR ET COMPTABLES SPÉCIAUX.

31. — Les comptables territoriaux du Trésor représentent en quelque sorte les comptables en deniers de droit commun. Ils sont chargés d'effectuer — outre de nombreuses opérations annexes — la très grande majorité des opérations de dépenses et de recettes de l'Etat et des collectivités publiques. Dans la mesure où aucune disposition contraire n'est insérée dans un texte prévoyant des recettes ou des dépenses publiques, ce sont eux qui assurent le service matériel de celles-ci.

Malgré leur nom, ils ne dépendent pas au ministère des Finances de la Direction du Trésor, mais de la Direction de la Comptabilité Publique. Leur hiérarchie groupe dans chaque département (44), sous

munale de Lannemezan, sans en avoir été régulièrement chargé par le syndicat. S'étant ingéré sans titre dans le maniement des deniers du syndicat, ce percepteur a été déclaré « comptable de fait ».

(43) On peut remarquer que la définition du comptable de fait était tracée dans la même perspective que celle du comptable patent, sans référence à la notion de deniers publics. L'article 60 de la loi du 23 février 1963 procède de la même méthode.

(44) Sauf dans la Seine et le Territoire de Belfort. Dans celle-là il n'y a évidemment pas de receveur des Finances, et les fonctions de trésorier payeur général sont divisées entre le receveur général des Finances et le payeur général de la Seine. Le Territoire de Belfort a à sa tête un receveur des Finances rattaché au trésorier-payeur général de la Haute-Saône.

l'autorité d'un trésorier-payeur général au chef-lieu, des receveurs-percepteurs et percepteurs placés dans chaque canton sous les ordres d'un receveur particulier des Finances installé dans chaque arrondissement; cette organisation est d'ailleurs quelque peu systématisée : l'arrondissement chef-lieu est dépourvu de receveur des Finances (45), certaines recettes des finances ont été supprimées en 1926 et n'ont pas été rétablies, et le ressort territorial de certains percepteurs ne coïncide pas avec le canton.

Face à cette hiérarchie des comptables territoriaux du trésor, s'est développé tout un ensemble hétérogène de comptables spéciaux, dont la compétence est enfermée dans des limites précises par les textes qui les ont créés. Par exemple, les agents percepteurs des postes diplomatiques et consulaires (46) encaissent les droits de chancellerie et diverses recettes.

D. — COMPTABLES PRINCIPAUX ET COMPTABLES SUBORDONNÉS.

32. — La distinction de ces deux catégories d'agents était (46 a) posée principalement par les articles 23, 24 et 27 du décret de 1862. Au vrai, à la première lecture elle pouvait apparaître comme suggérée fort discrètement; mais il convient de ne pas perdre de vue que ce décret représentait un règlement à l'usage de techniciens et non une œuvre de doctrine : *intelligenti pauca...*

L'article 23 était rédigé en ces termes : « Les comptes sont rendus et jugés par gestion (...) ». »

L'article 27 précise : « Les comptes... sont présentés à l'autorité chargée du jugement, dans les formes et dans les délais prescrits par les règlements... »

L'article 24 précité dispose : « ... lorsqu'il y a lieu, ... de la part des comptables inférieurs ... de rendre des comptes de clerc à maître... »

Ce clivage entre les deux sortes de comptables publics est explicité avec plus de netteté par l'article 11 du décret du 9 août 1953 dans ses deux premiers alinéas : « Les comptables publics soumis directement à la juridiction d'un juge des comptes lui présentent annuellement leurs comptes en état d'examen et appuyés des pièces justificatives des opérations.

« Les comptes et les opérations de tous les autres comptables publics sont vérifiés une fois par an... »

D'après ces textes, c'est dans la nature du contrôle qui pèse sur l'agent qu'il convient de rechercher sa qualification.

Pour les comptables du Trésor — les autres débordant du cadre de cette étude — la *summa divisio* peut se présenter ainsi :

(45) Voir n° 19, note n° 15.

(46) Décret du 3 janvier 1936.

(46a) V° n° 33.

— le fonctionnaire dont les opérations sont soumises à la vérification de la Cour des Comptes est un comptable principal;

— celui dont l'activité est appréciée par la seule surveillance du supérieur hiérarchique est un comptable subordonné.

L'application concrète de cette division aux comptables du Trésor nécessite une remarque préalable.

Les receveurs-percepteurs et percepteurs (47) sont des comptables de l'Etat. Mais ce sont eux également qui sont les comptables de nombreuses collectivités territoriales ou administratives telles que les communes et établissements publics locaux (48). A ce dernier titre, ce sont des comptables principaux justiciables de la Cour des Comptes. Mais en tant que comptables de l'Etat, ils se bornent à justifier de la régularité de leur gestion auprès de leur supérieur hiérarchique, c'est-à-dire du receveur des Finances. Celui-ci rend compte à son tour de ses opérations et de celles des percepteurs de son arrondissement au trésorier-payeur général. C'est ce mode de reddition de comptes au supérieur hiérarchique que le décret de 1862 désigne sous les termes de reddition de comptes de clerc à maître. Cette vérification hiérarchique s'accompagne d'une centralisation verticale des résultats comptables, de telle sorte que le trésorier-payeur général réunit dans ses écritures les opérations de tous ses subordonnés agissant pour le compte de l'Etat.

Depuis un décret du 1^{er} septembre 1936, il intègre également dans sa comptabilité les opérations des receveurs des régies financières (49). Finalement, dans le cadre du département, le trésorier-payeur général est le seul comptable principal des opérations budgétaires et de trésorerie, car il est le seul en ce domaine à être assujéti à la production d'un document complexe appelé « compte de gestion » à la Cour des comptes. Et, conséquence du mouvement centripète marqué par le décret précité de 1936, ce seul document permet à la Haute Juridiction d'apprécier la régularité des actes d'un grand nombre de comptables : par-delà deux siècles, la remarque amère de Heurtaut de Lamerville (50) a porté ses fruits.

Il suffirait pour rendre compte des principaux clivages que l'on peut opérer dans le corps des comptables d'arrêter ici cette analyse, si l'on ne rencontrait parfois, surtout parmi les publications professionnelles, la notion de « comptable supérieur ». Il suffit, pour la présenter, de dire qu'il ne s'agit là que d'un terme destiné à mettre en relief la place qu'occupent dans la hiérarchie des agents du Trésor les comptables qui se l'appliquent. Le qualificatif de subordonné a donc deux sens :

(47) Les deux termes seront désormais, sauf indication contraire, employés l'un pour l'autre, le receveur-percepteur n'étant qu'un agent de grade plus élevé, mais d'attributions de nature semblable.

(48) Loi du 14 septembre 1941.

(49) Qui ne sont pas des comptables du Trésor.

(50) Cf. numéro 17.

— il désigne le comptable rendant un compte de clerc à maître, qu'il soit receveur des Finances ou percepteur des contributions directes agissant en tant que tel, par opposition à celui qui produit un compte de gestion à la Cour des comptes;

— mais il est aussi usité pour opposer le comptable le moins élevé dans la hiérarchie — receveur-percepteur ou percepteur — à celui qui peut exercer sur lui des prérogatives hiérarchiques, tel que receveur des Finances ou trésorier-payeur général. Pris dans cette dernière acception, il est source de confusion, car il est clair qu'un comptable principal comme le percepteur-receveur municipal sera dénommé : « comptable subordonné ».

E. — CONCLUSION : LE DÉCRET DU 29 DÉCEMBRE 1962.

33. — Les articles 14 et 67 du décret de 1962 opèrent une double classification parmi les comptables publics, en les distinguant selon l'objet de leur activité (art. 67) et selon la nature du contrôle qui pèse sur eux (art. 14).

D'après le contenu de leurs fonctions, le nouveau règlement général distingue :

— les comptables des budgets annexes qui peuvent d'ailleurs être chargés d'opérations pour le compte du Trésor;

— les comptables spéciaux du Trésor;

— l'agent comptable de la dette publique et l'agent comptable central du Trésor qui, rangés par M. Devaux (la Comptabilité Publique; Tome I, p. 149, P.U.F. 1957) parmi les comptables spéciaux, sont aujourd'hui rangés dans un groupe mis à part;

— les comptables des administrations financières;

— les comptables directs du Trésor, dont le caractère de comptables de droit commun de l'Etat est vigoureusement affirmé par l'article 68 du règlement, qui leur donne compétence pour exécuter toutes les opérations financières de l'Etat, « à l'exception de celles dont l'exécution est expressément confiée à d'autres comptables publics ».

Il convient d'observer que ces deux dernières catégories d'agents entretiennent, au-delà de leur distinction organique, des rapports qui ne sont pas seulement d'affinités : l'article 67 *in fine* ouvre la voie à l'institution du « comptable unique » (v° *infra*, n° 275), et l'article 68 rappelle que les opérations des comptables des administrations financières sont centralisées par les trésoriers-payeurs généraux (V° *infra*, n° 60).

Cette classification se combine avec celle suggérée par l'article 14, qui ne fait d'ailleurs que reprendre, mais en supprimant l'ambiguïté de sa terminologie, la division évoquée précédemment des comptables principaux et des comptables subordonnés. Les comptables rendant des comptes directement au juge des comptes conservent leur qualification de « principaux », mais ceux dont les opérations sont centralisées dans les écritures d'un comptable principal sont désormais

qualifiés de « secondaires ». Ce terme est plus heureux, car les relations comptables ne sont pas forcément la traduction de rapports hiérarchiques : les receveurs des régies financières, dont les opérations sont centralisées par le trésorier-payeur général, ne sont en rien les « subordonnés » de celui-ci.

Compte tenu de ces classifications, et afin de sacrifier à la tradition qui invite à définir avant que d'exposer, il est possible de caractériser le trésorier général en disant que c'est un comptable (51) principal du Trésor, en deniers.

Quoi qu'il en soit, et alors même qu'elle n'a pu — puisque ce n'était pas son but — suggérer une idée d'ensemble de l'activité de ce haut commis financier, la présentation sommaire qu'il a été nécessaire d'en donner pour permettre de le situer parmi les autres comptables a révélé certains traits qu'il n'est pas coutume de relever dans le statut du fonctionnaire.

Certaines notions mises en lumière, comme l'appréciation des actes par un collège de magistrats, sont exorbitantes du droit commun de la fonction publique et laissent pressentir un régime juridique original.

Ce particularisme du statut du trésorier-payeur général apparaît avec un singulier relief à l'examen de sa situation juridique.

SECTION III

LA SITUATION JURIDIQUE DU TRESORIER-PAYEUR GENERAL

SOUS-SECTION I

LE STATUT DU TRESORIER-PAYEUR GENERAL

34. — Aux termes de l'ordonnance du 4 février 1959 portant réforme du statut général des fonctionnaires, et qui n'a fait sur ce point que reprendre les principes de la loi du 19 octobre 1946, les agents publics sont répartis entre quatre catégories désignées dans l'ordre hiérarchique décroissant par les lettres A, B, C, D.

Bien qu'ils appartiennent au cadre A des services extérieurs du Trésor, ce n'est pourtant pas dans le décret n° 57-987 du 30 août 1957, portant statut particulier des personnels de la catégorie A de ces mêmes services, qu'il convient de rechercher les règles statutaires régissant les trésoriers-payeurs généraux. Leur situation est définie, en effet, par le décret n° 54-122 du 1^{er} février 1954 (52). Il existe donc à l'intérieur du cadre précité une dualité de corps au sens technique du terme, l'article 17 de l'ordonnance du 4 février 1959 précisant que les

(51) Patent, évidemment.

(52) Modifié par décret du 7 septembre 1959.

corps groupent les fonctionnaires soumis au même statut particulier et ayant vocation aux mêmes grades.

L'article 2 du décret n° 57-987 le précise d'ailleurs nettement, en disposant que « Les agents de la catégorie A des services extérieurs du Trésor *autres que les trésoriers-payeurs généraux* constituent un corps de fonctionnaires répartis entre les grades et échelons énumérés au tableau 1 annexé au présent décret. » En raison de la promulgation de l'ordonnance du 4 février 1959, un doute pourrait s'élever sur la force conservée par le décret n° 54-122, pris sous l'empire et en application de la loi du 19 octobre 1946 désormais abrogée : *quid* des décrets pris en application d'une loi abrogée ?

Il pourrait être à craindre que des débats intéressés ne s'ouvrent à ce sujet ; en vue de les prévenir, l'ordonnance prévoit elle-même en son article 56 que les statuts particuliers applicables à la date de sa publication demeurent en vigueur.

La question préalable de la force juridique du décret portant statut du corps des trésoriers-payeurs généraux étant ainsi nettement tranchée par la loi elle-même, il est possible d'aborder l'étude au fond de ce texte.

A. — NOMINATION.

35. — Avant même de définir les conditions d'accès au grade de trésorier-payeur général, le statut précise dans son article 6 la forme en laquelle les nominations seront effectuées. Il est vrai qu'à l'époque d'élaboration du statut, et en vue de l'application de l'article 2 du décret n° 53.934 du 30 septembre 1953, ce problème était à l'ordre du jour. Il s'agissait en effet de savoir quels fonctionnaires étaient nommés par décret. Jusqu'alors, le problème était surtout honorifique, et on s'était assez peu soucié de codifier dans des textes des normes souvent coutumières (54). En raison de l'actualité de la question, les rédacteurs du statut semblent avoir voulu la régler sans tarder, et ils se sont hâtés de préciser que la nomination se ferait par décret.

Ce n'est qu'ensuite que le texte envisage au fond le problème du recrutement. Comme pour nombre d'autres fonctions il existe ici ce que l'on pourrait appeler — à l'instar des règles concernant par exemple les Tribunaux Administratifs — un tour normal et un tour extérieur.

Si l'on néglige les détails d'une réglementation minutieuse, il apparaît seulement que le tour normal, représentant au moins les quatre cinquièmes des vacances, donne vocation directe à la fonction de

(53) Les termes « situation individuelle » sont interprétés largement par le Conseil d'Etat, qui englobe sous ce vocable non seulement les litiges d'ordre statutaire mais aussi les divers litiges d'ordre pécuniaire qui peuvent opposer à l'Etat les fonctionnaires nommés par décret : Mangin, C.E. 11-10-1961, A.J.D.A. 1962, p. 356.

(54) L'Actualité Juridique, dans son n° de juin 1954, donne sur sept pages les résultats de ce recensement laborieux.

trésorier à des fonctionnaires financiers. Mais aucune sous-répartition n'est opérée entre eux, et l'article 8 du statut ouvre seulement la liste d'aptitude, *in globo*, aux receveurs des Finances, receveurs-percepteurs et directeurs adjoints des services départementaux du Trésor (55) figurant sur une liste d'aptitude, ainsi qu'aux administrateurs civils de l'Administration centrale des Finances et de la Caisse des dépôts.

Le cinquième restant peut-être attribué au choix du gouvernement, c'est le tour extérieur (56).

Il relève du pouvoir du ministre des Finances d'arrêter l'ordre de présentation des candidats.

Il n'est pas sans intérêt d'éclairer ces principes assez abstraits par un tableau faisant ressortir quelle est, dans les faits, l'origine administrative des trésoriers-payeurs généraux. Ce tableau est donné seulement à titre indicatif, ses éléments de présentation n'ayant pu faire l'objet d'un contrôle rigoureux (57).

ORIGINE DES TRESORIER-PAYEURS GENERAUX AU 31-10-1955

Nombre total des trésoriers-payeurs généraux : 119. — Dont les trois trésoriers généraux d'Algérie, du Maroc et de la Tunisie, et 21 trésoriers-payeurs généraux en service détaché.

Catégorie des postes	Administrateurs civils du ministère des finances et de la caisse des dépôts		Receveurs des finances Receveurs percepteurs		Tour extérieur	
	Nombre	Pourcen- tage	Nb	%	Nb	%
1 ^{re}	15	75	1	5	4	20
2 ^e	23	79	3	10	3	11
3 ^e	14	45	9	29	8	26
4 ^e	8	33	9	38	7	29
5 ^e	4	27	10	67	1	6
	64	54	32	27	23	19

Les chiffres que laisse apparaître ce tableau demanderaient d'ailleurs à être interprétés et précisés. C'est ainsi que les receveurs des

(55) Nouvelle appellation des principaux adjoints du trésorier-payeur général dans les trésoreries générales importantes ; cf. art. 2 du décret n° 57-987 et le tableau II annexé.

(56) Voir le décret 63-396 du 10 avril 1963, portant application de l'art. 20 du Statut général de la Fonction Publique.

(57) Ce document est extrait du bulletin « le Stagiaire » du troisième trimestre 1955. Cette revue est rédigée par les anciens élèves de l'Ecole Nationale des Services Extérieurs du Trésor, à Paris.

Finances étant en partie recrutés parmi les administrateurs civils, la distinction des deux est dans une certaine mesure assez vaine.

Par ailleurs, le trésorier-payeur général appartenant aux services extérieurs du Trésor, il peut apparaître intéressant de connaître la proportion dans laquelle les trésoriers-payeurs généraux sont originaires de corps des services extérieurs du Trésor autres que les receveurs des Finances.

Cette proportion, qui exprime les chances (58) des fonctionnaires subordonnés du cadre A de passer au cadre supérieur, peut être chiffrée à environ 4 % — chiffre qui ne peut donner évidemment qu'un ordre d'idées, en raison des approximations inévitables tolérées dans son calcul. L'essentiel à retenir en ce domaine, d'ailleurs, est la perméabilité du corps des trésoriers-payeurs généraux aux agents de l'Etat issus d'horizons autres que ceux des Finances, perméabilité que dévoile et précise l'article 8 du statut. Certes le prestige de la fonction (59) a fait souhaiter la possibilité de son accès à des fonctionnaires d'autres départements ministériels, mais ce souhait a été d'autant plus aisément exaucé qu'il s'inscrivait dans la ligne d'une tradition : celle de la non-spécialisation du personnel de direction.

Néanmoins, le choix du gouvernement n'est pas entièrement discrétionnaire; l'importance des fonctions que devra assumer celui qu'il aura favorisé d'une nomination exige des connaissances, dont l'existence trouve sa présomption dans les conditions énoncées par l'article 13 du statut : l'occupation depuis quinze ans au moins d'emplois classés en catégorie A (61), et la possession de l'un des diplômes exigés des candidats au premier concours d'entrée à l'école nationale d'administration.

L'exercice de son choix par le gouvernement est en outre limité par l'article 8. Certes, l'ordre de présentation des candidats est arrêté par le ministre des Finances, mais tout cycle de cinq tours de nominations (62) commencé doit être obligatoirement achevé avant qu'une nomination puisse être prononcée sur un tour du cycle suivant.

Des conditions d'âge communes aux deux tours sont par ailleurs posées, nul ne pouvant être nommé trésorier-payeur général, s'il a moins de quarante ans et plus de cinquante huit ans.

Si la nomination, dans les conditions qui viennent d'être décrites, est nécessaire évidemment pour que ce haut comptable puisse être installé, elle n'est pas pour autant suffisante : l'article 17 du décret du 29 décembre 1962 subordonne en effet l'entrée en exercice à l'accomplissement de deux formalités particulières : la réalisation d'un

(58) En 1955.

(59) Et les rémunérations qui y sont attachées ; cf. *infra*.

(60) Cf. M. Gilbert DEVAUX : *la Comptabilité publique*, Tome I, p. 14.

(61) Il est à remarquer que les termes : « emplois classés en catégorie A » réservent les fonctions de trésorier-payeur général à des fonctionnaires, même dans la mesure où la nomination en est au choix du gouvernement.

(62) Quatre nominations au tour normal et une au tour extérieur.

cautionnement (63) et la prestation de serment. Ce dernier n'est pas un acte d'allégeance envers une certaine doctrine politique, il s'agit d'une déclaration solennelle à fins professionnelles, répondant à des préoccupations analogues à celles imposant la même formalité aux magistrats. La prestation de serment est exigée lors de la première nomination au titre de l'emploi considéré, et à cette occasion seulement; ce terme d'emploi est entendu restrictivement, et non au sens large de « comptable de deniers publics » en général par la circulaire du 21 juin 1898, de sorte qu'un receveur des Finances promu trésorier-payeur général est astreint une seconde fois à cette obligation. Le serment doit être prêté devant la Cour des comptes.

Mais cette double exigence ne doit point faire conclure que la seule nomination n'est que le début d'une procédure qui ne porterait d'effets juridiques qu'à son terme. Un arrêt Calvy, rendu par le Conseil d'Etat le 6 février 1959 (64) précise ce point.

Le sieur Calvy avait été nommé trésorier-payeur général aux Etats-Unis d'Amérique et au Canada par un arrêté ministériel du 18 mai 1946, mais n'avait pas été installé dans ses fonctions. Le ministre des Finances avait cru pouvoir déduire de cette circonstance, et du fait que cet emploi allait être supprimé l'année suivante (65), que l'arrêté précité pouvait être rapporté dans les conditions ordinaires de retrait des actes individuels n'ayant pas créé de droits. Sur pourvoi de l'intéressé, le Conseil d'Etat a jugé « que l'arrêté ministériel du 18 mai 1946 nommant le sieur Calvy trésorier-payeur général aux Etats-Unis d'Amérique et au Canada avait, dès sa signature, créé des droits au profit du requérant; que, par suite, ..., cette décision ne pouvait légalement être rapportée qu'à la double condition qu'elle fût entachée d'illégalité et que le retrait en fût prononcé dans le délai du recours contentieux ».

Mais si les droits du trésorier-payeur général à son emploi existent dès sa nomination, il n'en demeure pas moins que ce n'est qu'après la réalisation de son cautionnement et la prestation de son serment professionnel, qu'il pourra exercer ses fonctions.

L'étude de celles-ci constituant précisément l'objet du Livre deuxième, leur examen en sera réservé. Mais il convient de s'attarder un instant sur leur rémunération, dont l'originalité éclaire de façon très particulière la fonction.

B. — RÉMUNÉRATION.

36. — C'est un fait trop connu pour mériter plus qu'un rappel, que la rémunération servie à un fonctionnaire se compose d'un traitement, dit budgétaire parce qu'il est inscrit au budget et qu'ainsi tout inté-

(63) L'exigence du cautionnement résultait antérieurement de l'article 20 du décret de 1862.

(64) Rev. Prat. Droit Adm. 1959, n° 78.

(65) Effectivement ce poste, qui avait été substitué à celui de payeur général des dépenses de l'Etat français à New York en 1939, a été supprimé à compter du 31 mars 1947; cf. la Revue du Trésor 1951, p. 170.

ressé peut le connaître en détail à partir des « verts » (66) du budget, par exemple, et d'un certain nombre d'indemnités.

Pour la généralité des fonctionnaires, si ces traitements et indemnités sont fort variables, tous présentent entre eux ce trait caractéristique de n'être pas la contrepartie d'un travail fourni, mais d'assurer à l'agent un niveau de vie correspondant à ses fonctions.

Il existe assurément des « primes de rendement », mais elles ne font que stimuler le zèle qu'elles récompensent.

Autrement dit, le fonctionnaire ne travaille pas à la guele, on ne lui alloue pas un pourcentage sur les opérations qu'il effectue, le système des « commissions » n'a pas cours dans la Fonction Publique.

Pourtant, et ici se manifeste de façon particulièrement saisissante une résurgence de la conception ancienne des receveurs généraux (67), une partie importante de la rémunération du trésorier-payeur général est représentée par des commissions qu'il perçoit : c'est un fonctionnaire intéressé à son service. Les sommes qu'il perçoit sont classées en « produits ordinaires » et « produits extraordinaires ».

Ceux-là comprennent, outre le traitement proprement dit (traitement budgétaire (68) et indemnités accessoires habituelles : indemnité de résidence, supplément familial et autres) des « taxations » (commissions) de la Caisse des Dépôts et Consignations, de la Caisse Autonome de Sécurité Sociale dans les Mines et de la Caisse Autonome de retraite des agents de chemins de fer secondaires.

Les produits extraordinaires se composent entre autres, en dehors des indemnités de fonctions de la Caisse des Dépôts, de sommes versées au trésorier-payeur général sous des noms divers, mais qui ont un dénominateur commun : il s'agit de rémunérations correspondant à des actes déterminés accomplis dans l'exercice des fonctions. Il serait sans grand intérêt d'en dresser une liste exhaustive, des exemples suffisent.

Il s'agit, de façon générale, de commissions versées par les établissements dont les trésoriers-payeurs généraux sont les correspondants financiers (par exemple : le Crédit Foncier de France), de « remises » sur les émissions de valeur effectuées à leur caisse (ou centralisées par leurs soins) et sur les dépôts de fonds, et d'allocations versées à l'occasion de diverses catégories d'opérations.

Certaines de ces rémunérations accessoires sont considérées comme étant partiellement représentatives de frais, et seul le surplus est retenu pour le calcul du cumul. En effet, en vertu des décrets du 29 octobre 1936 et du 11 juillet 1955, les produits extraordinaires ne doivent

(66) Le budget voté de l'année fait l'objet d'une notification aux services chargés de l'exécuter. L'édition en est présentée sous couverture verte — d'où son nom — et les différents fascicules qui la composent font apparaître les indices de traitement.

(67) Cf. chap. I.

(68) Suivant l'importance du poste, ce traitement va de l'indice brut 765 aux échelles-lettres (décret 62-1276 du 31 octobre 1962).

pas dépasser 100 % des produits ordinaires tels qu'ils ont été précédemment définis — l'excédent étant reversé au Trésor. L'intérêt manifesté par les hauts fonctionnaires pour le maintien du tour extérieur apparaît comme d'autant moins désintéressé que le reversement au Trésor est très loin d'être une exception : si la situation du trésorier-payeur général est loin de rappeler celle des receveurs généraux, elle n'en demeure pas moins une fonction publique lucrative (69).

C. — AVANCEMENT ET MUTATIONS.

37. — L'article 14 du statut dispose que « Les avancements et les mutations des trésoriers-payeurs généraux ont lieu exclusivement au choix ».

Il existe bien à l'intérieur des première, deuxième et cinquième catégories deux échelons, mais il ne s'agit pas, au moins pour les deux premières, d'échelons comparables à ceux rencontrés couramment dans la fonction publique, où l'avancement d'échelon plus ou moins automatique sert à compenser l'incertitude ou la lenteur de l'avancement de grade. Ici, en effet, les indices attribués aux deuxièmes échelons de la première et de la deuxième catégorie sont fonctionnels et réservés à des comptables principaux exerçant des fonctions particulières.

La règle de l'avancement exclusivement au choix confère un relief tout particulier à la question de la notation, puisque c'est de celle-ci que dépendra celui-là.

Selon l'article 11 du décret 64-250 du 14 mars 1964 — qui reprend les dispositions du décret 53-896 du 26 septembre 1953 — dans les départements autres que la Seine « Le préfet adresse directement chaque année aux ministres compétents une appréciation générale relative à la manière de servir des chefs de service départementaux des administrations civiles de l'Etat. Cette appréciation est versée au dossier de l'intéressé, et communiquée à l'autorité investie du pouvoir de notation ». Il serait assez étrange que le comptable principal du département fût soumis au pouvoir d'appréciation de l'ordonnateur qu'il a pour rôle de contrôler, et ce alors que le trésorier-payeur général est soustrait, par l'article 4 du décret 64-250, aux pouvoirs renforcés du préfet pour tout ce qui touche au recouvrement des impôts et au paiement des dépenses (69 bis). De fait, l'instruction générale du

(69) Anatole France sacrifie plus au goût de l'insolite qu'au souci de la réalité lorsque, parmi les « amis de condition modeste » qui hantent le salon de Madame Clarence, il range « Joseph Boutourlé, trésorier-payeur général d'Alca » (L'Île des Pingouins, livre VII, chap. I).

(69 bis) L'exclusion des services dirigés par le trésorier-payeur général se justifie par le fait « pour la comptabilité publique, par l'idée que le contrôle de l'application de la loi en ce domaine ne peut relever que des tribunaux et que la traditionnelle indépendance du comptable par rapport à l'administrateur devait être soulignée ». Fr. de BAECQUE : *La nouvelle organisation des services de l'Etat*, Rev. Pol. et Parlem. 1964, p. 37.

26 mars 1964 (*J.O.* du 30 avril, p. 2951) exclut ces attributions du trésorier du pouvoir d'appréciation du préfet.

Quant à l'avancement, il est en principe territorial. Sans même que des raisons de promotion à une catégorie supérieure aient à être invoquées, le trésorier-payeur général peut faire l'objet d'une mutation à un autre poste : l'article 17 du statut réserve expressément la possibilité de procéder à un changement d'affectation de ce comptable, « lorsque l'intérêt du service l'exige ». En raison de la nature des fonctions du trésorier-payeur général, et notamment des contrôles qu'il doit assurer, il pourrait être à craindre que l'invocation pudique de l'intérêt du service ne recouvrit en fait que l'intérêt de quelque ordonnateur impatient; le danger était grand de voir ce genre de mutation utilisé de façon commode pour exercer une pression particulièrement difficile à prouver. Alors que l'article 38 du statut du cadre A demande seulement pour une telle mutation la consultation de la commission administrative paritaire qualifiée, l'article 17 du statut des trésoriers-payeurs généraux exige en outre que l'intéressé soit mis à même, au préalable, de consulter son dossier, dans les conditions prévues par l'article 65 de la loi du 22 avril 1905; et à ce dossier auront dû être versées les appréciations portées annuellement par les préfets des lieux d'affectations successives. C'est là une garantie supplémentaire, exorbitante du droit commun de la fonction publique : « En fait de mutation non disciplinaire, la consultation de la commission (administrative paritaire) est la seule formalité qui s'impose à l'administration, celle-ci n'étant pas tenue de mettre l'intéressé à même de demander la communication de son dossier » rappelle le commissaire du gouvernement Tricot dans ses conclusions sur l'affaire Vally (70), en se référant à la solution donnée par un arrêt de principe Arnaud rendu le 28 janvier 1955 par le Conseil d'Etat (71).

Cette dérogation au régime ordinaire des agents publics n'est, au profit du trésorier-payeur général, ni la seule, ni la plus importante.

Bien que le rôle de ce haut fonctionnaire n'ait encore été qu'esquissé, la seule référence à ses attributions de contrôle de l'exécution du budget fait surgir immédiatement le problème de ses rapports avec ses supérieurs hiérarchiques. Comment, si l'on préfère, peut-on concilier le devoir d'obéissance hiérarchique avec l'exercice de sa mission de défenseur de la régularité budgétaire, qui suppose la reconnaissance d'un large domaine réservé.

D. — OBLIGATIONS DU TRÉSORIER-PAYEUR GÉNÉRAL (72).

LE DEVOIR D'OBÉISSANCE HIÉRARCHIQUE.

38. — Il n'entre pas dans le cadre de cette étude de retracer selon quelles modalités tout fonctionnaire doit s'acquitter du devoir d'obéis-

(70) C.E. 31-1-1958, R.P.D.A. p. 1, Chronique.

(71) R.P.D.A. 1955, n° 13, arrêt n° 118 ; Lebon, p. 52.

(72) Pour les obligations négatives (inéligibilités), v° : pour les mandats de

sance hiérarchique qui lui est imposé par les textes régissant la fonction publique, et qui est rappelé en dernier lieu par l'article 9 de l'ordonnance n° 59-244 du 4 février 1959.

Dans une Administration comme celle que possède la France, née de la dictature de l'An VIII et qui a conservé des traces de son origine, la subordination hiérarchique de chaque agent à son supérieur est un axiome. Tout fonctionnaire qui ne se plierait pas à la règle déclencherait à son encontre la machine coercitive des sanctions disciplinaires. Pourtant, ce principe est atténué par un système de freins et de contrepoids qui en limitent la portée, et qui trouvent leur expression concrète dans le cas, par exemple, où l'ordre donné est un ordre illégal; dans cette hypothèse il est permis de se demander si l'agent n'engagera pas sa responsabilité par son obéissance aveugle, et non par son refus. La doctrine (73) et la jurisprudence (74) n'ont pas, à vrai dire, bâti un édifice aux contours nettement découpés; en droit positif, on peut néanmoins avancer la proposition suivante : le subordonné engage sa responsabilité en se pliant à un ordre d'une illégalité grave et évidente. Tel semble être du moins le sens de la jurisprudence Langneur. Appliquée au corps des comptables, pareille jurisprudence n'aurait pas manqué de révéler rapidement les insuffisances qu'elle porte en elle.

Le plus souvent, elle n'aurait pas prévenu les sanctions, mais aurait seulement permis de critiquer des mesures déjà prises devant le juge de l'excès de pouvoir; car aucun obstacle sérieux n'aurait empêché, dans la pratique, que le supérieur ne sanctionnât le refus d'obéissance, quitte à voir sa sanction annulée. Et plutôt que de s'exposer aux aléas d'une procédure qui en tout état de cause n'aboutirait vraisemblablement qu'après plusieurs mois ou plusieurs années, les comptables mis en cause auraient sans doute préféré s'incliner, d'autant plus — et ceci est la seconde faiblesse de la jurisprudence — que les tribunaux exigent une illégalité « grave et manifeste ».

Afin d'éviter qu'une insubordination puisse s'abriter derrière des arguties juridiques, et qu'une sorte d'appréciation de la légalité interne aux services ne vienne en paralyser le fonctionnement, le Conseil d'Etat affirme que l'illégalité de l'acte doit être telle qu'elle éclate aux yeux de tout esprit ordinairement éclairé.

sénateur et de député : article 6-8° de l'ordonnance n° 58-998 du 24-10-1958 ; de conseiller général : 220-11° du Code électoral ; en ce qui concerne le mandat de conseiller municipal, l'article 254-5° qui ne vise que les comptables de deniers communaux n'écarte donc que le trésorier-payeur général chargé de la gestion de la Ville de Paris ; mais le trésorier-payeur général ne peut être élu maire : art. 62 du Code municipal. Pour diverses incompatibilités, v° encyclopédie Dalloz, Droit Administratif, article Comptabilité Publique par P. Guerrier, n° 56.

(73) Cf. l'article de BARTHÉLÉMY : *L'influence de l'ordre hiérarchique sur la responsabilité des agents*, à la Revue de Droit Public 1914, p. 505.

(74) Cf. notamment l'arrêt Langneur, C.E. 10-11-1944, D. 45 J. 88, avec les conclusions Chenot.

Or, la tâche des comptables dans le domaine de l'exécution des budgets est de contrôler les ordonnateurs, et la tradition française les rend responsables sur leur patrimoine du bon accomplissement de cette mission, cette surveillance étant l'une des pièces maîtresses du contrôle budgétaire. L'exercice de cette fonction est particulièrement délicat, et oblige le payeur à des discussions juridiques souvent complexes.

L'assujettissement des comptables aux règles traditionnelles de l'obéissance hiérarchique aurait jeté à bas un édifice patiemment construit depuis plus de cent ans. Aussi bien, et conformément à une tradition déjà ancienne, bien qu'ils soient par ailleurs responsables de leurs actes dans les mêmes conditions que les autres fonctionnaires, aucune sanction administrative ne peut néanmoins être prononcée contre eux s'ils établissent que les instructions auxquelles ils ont refusé ou négligé d'obéir étaient de nature à engager leur responsabilité personnelle et pécuniaires de comptables publics. Pour exercer leurs fonctions, ils disposent donc en principe d'une indépendance totale, ainsi que le soulignait l'exposé des motifs du décret du 9 août 1953.

Cette indépendance du comptable a été affirmée dans une espèce récente par le Conseil d'Etat (Société technique des appareils centrifuges industriels; Section, 6 avril 1962, A.J.D.A. juin 1962, p. 504 avec les conclusions de M. Henry).

Une série de notes du président du Conseil — l'affaire avait pris naissance sous la quatrième République — avait invité le secrétaire d'Etat au Budget à reconsidérer la position du ministère à l'égard de la société, débitrice d'importantes cotes d'impôts directs, afin d'éviter sa faillite qui l'aurait empêché d'exécuter les marchés importants qu'elle avait en cours pour l'installation de raffineries de pétrole à Berre-Lavéra. La S.T.A.C.I. avait tiré prétexte de ces notes pour appuyer d'autres arguments présentés au soutien d'une opposition à contrainte, croyant — ou feignant de croire — que semblables instructions s'imposaient au comptable chargé du recouvrement.

Sans s'attarder à la circonstance que le secrétaire d'Etat au Budget n'avait jamais déféré à l'invitation du président du Conseil, le commissaire du gouvernement a situé le problème au plan des principes. Son argumentation — consacrée par la Section du contentieux — est particulièrement nette :

« S'agissant d'ailleurs du recouvrement de l'impôt que le comptable assure sous sa responsabilité personnelle et pécuniaire ni le président du Conseil ni le ministre des Finances n'avaient compétence pour intervenir ou pour décharger le comptable de cette responsabilité.

Seul, ce dernier pouvait apprécier souverainement s'il convenait d'accorder des délais de paiement, et la circonstance que par un jugement, pour le moins curieux, intervenu le 20 juillet 1953 sur un autre litige, le tribunal civil de la Seine ait interprété les instructions du

président du Conseil comme valant main-levée de la contrainte ne vous lie en aucune façon.

Et la procédure de décharge de responsabilité du comptable, à laquelle la société fait référence, n'est prévue que pour les cotes irrécouvrables... Au demeurant, le comptable n'est jamais tenu de la mettre en œuvre. »

Cette indépendance est une règle essentielle, et pourtant d'origine surtout coutumière (75), à laquelle les comptables sont extrêmement attachés (pour une hypothèse où l'on voit un percepteur résister à une tentative de pression du ministre de l'intérieur, voir *J.O.*, Déb. Ass. Nat. 7-2-1963, p. 402). En pratique, elle apparaît indissolublement liée à l'existence d'une responsabilité pécuniaire extrêmement réelle à la charge de comptables « qui risquent d'être personnellement ruinés s'ils ne disent pas chaque fois qu'il faut le dire : vous n'appliquez plus les règles du jeu. Nous n'exécutons plus vos ordres » (76).

Ainsi que le soulignait récemment l'actuel directeur de la Comptabilité Publique : « la responsabilité des comptables publics n'est pas seulement une pièce maîtresse de la comptabilité publique, un pilier fondamental de l'Administration française. Votre responsabilité fonde et définit votre force au sein de la Fonction publique, votre place en face de l'ordonnateur : elle est la condition et la garantie de votre indépendance » (77).

SOUS-SECTION II

GARANTIES ASSORTISSANT LA GESTION DU TRESORIER-PAYEUR GENERAL

39. — La responsabilité des trésoriers-payeurs généraux n'existe pas seulement dans les textes, elle trouve fréquemment son application dans les faits; et il ne s'agit pas là de sanctions « morales », mais d'une responsabilité pécuniaire.

Cependant, il aurait été assez vain de prendre des textes même draconiens, si leur exécution s'était heurtée à l'insolvabilité du comptable ou au concours du Trésor, créancier chirographaire d'un débet du comptable, avec des particuliers armés de sûretés. Aussi la gestion du trésorier-payeur général est-elle assortie au profit du Trésor, de deux sortes de garanties.

(75) Le décret du 9 août 1953 sur la responsabilité des comptables l'explicitait dans son article 4. Ce texte, qui n'est jamais entré en vigueur, a été abrogé par l'article 60 de la loi de Finances pour 1963.

(76) M. DEVAUX (ancien directeur de la Comptabilité Publique au Ministère des Finances) *op. cit.*, p. 17.

(77) Discours de M. MARTIAL-SIMON devant l'assemblée générale, 1964, de l'Association Française de Cautionnement Mutuel (v° *infra*).

1. — Le cautionnement.

40. — La nécessité de la réalisation d'un cautionnement avant même l'installation est affirmée pour tous les comptables publics par l'article 17 du règlement général de 1962.

L'obligation de fournir caution est des plus anciennes.

C'est par une ordonnance du 9 décembre 1335 que Philippe le Bel exigea une caution des receveurs d'impôts du royaume, en tirant prétexte du « grand dommage résultant pour lui et les personnes qui prennent aumône sur les fonds de recette, des détournements de ceux qui reçoivent les rentes et revenus du royaume et qui les traient à eux, en achetant grands héritages et maintient grands estats » (78). Cette obligation aux effets salutaires se maintint tout au long de l'Ancien Régime, et jusqu'à la Convention qui, estimant sans doute que le décret du 14 novembre 1790 qui avait introduit le système électif dans l'ordre des Finances avait par là même purgé ce dernier des faiblesses et des erreurs humaines, supprima le cautionnement. Dans leur foi naïve en la vertu de l'élection, les révolutionnaires étaient obnubilés par le dogme que les citoyens portés au pouvoir par le suffrage de leurs pairs ne pouvaient être que les plus dignes et que la suppression des agents nommés par l'Etat devait entraîner la disparition automatique des prévarications.

Les vérifications effectuées par les « bureaux de comptabilité » aboutirent à des constatations qui, pour amères qu'elles purent être pour le législateur, lui firent au moins prendre une vue plus exacte de la réalité. Aussi bien une loi du 6 frimaire An VIII vint-elle rétablir le cautionnement des receveurs généraux de département, qui n'a plus disparu depuis, et dont les modalités de constitution sont aujourd'hui réglées par le décret n° 64-685 du 2 juillet 1964 (78 bis).

D'après Planiol (79) « le cautionnement est l'engagement pris envers le créancier par un tiers, qui porte le nom de caution, d'accomplir l'obligation si le débiteur n'y satisfait pas lui-même ». Et le savant auteur poursuit :

« Il ne faut pas confondre le cautionnement ainsi défini, lequel est un engagement pris par une personne, avec le cautionnement qui désigne un dépôt d'argent ou de valeurs destiné à servir de garantie pour des créances éventuelles ... Le cautionnement ainsi entendu n'est qu'une forme de nantissement. »

Historiquement, ces trois formes de cautionnement — engagement d'une personne, dépôt d'argent, dépôt de valeurs — ont existé et existent encore dans notre matière :

(78) Cité par M. RENARD, président-administrateur délégué de l'A.F.C.M., au cours de l'assemblée générale de 1949.

(78 bis) V° *Le cautionnement des comptables et le Consulat*, par R. LEFEBVRE, R.D.T., 1959, p. 341.

(79) *Traité de Droit Civil*, Tome II édition 1957 mise à jour par MM. RIPERT et BOULANGER, n° 1868, p. 672.

— à l'origine, l'ordonnance de 1335 exigeait un cautionnement *stricto sensu*;

— faisant suite à un arrêt du Parlement de Paris du 30 avril 1758, un second arrêt du 17 février 1779 vint généraliser à tous les comptables publics la prescription d'abord faite aux employés des Fermes, de substituer à l'engagement d'une caution le dépôt d'une certaine somme de numéraire;

— à la fin du XIX^e siècle, l'article 56 de la loi du 13 avril 1898 ouvrit aux comptables une option entre un « cautionnement » en numéraire et un « cautionnement » en rentes sur l'Etat.

Mais si la garantie de ce dernier était très forte, cette garantie n'était acquise qu'au prix d'une mesure antidémocratique : selon le mot de M. Allix : « Pour être comptable, ou bien il fallait être riche, ou bien il fallait avoir des relations. » Ce filtre social rigoureux placé à l'entrée de la carrière du trésorier-payeur général disparut à l'initiative de M. Caillaux, lorsque l'article 41 de la loi de finances du 26 décembre 1908 permit la réalisation du cautionnement par l'affiliation à une association française de cautionnement agréée par le ministre des Finances. C'est dans ces conditions que fut créée l'Association Française de Cautionnement Mutuel, dont les statuts furent approuvés le 30 décembre 1908, et à laquelle les trésoriers-payeurs généraux furent autorisés à s'affilier par un décret du 9 juillet 1915. Aujourd'hui, ces comptables peuvent donc réaliser leur cautionnement de deux façons.

A. — NANTISSEMENT.

41. — Ils peuvent tout d'abord déposer en garantie une somme d'argent ou des titres de rente nominatifs, pour une valeur fixée par arrêté ministériel (dans les conditions prévues par un décret du 17 janvier 1957) et obtenue en multipliant les émoluments annuels soumis à retenues pour pensions civiles par un chiffre variant selon la catégorie du poste.

La réalisation du cautionnement par voie de nantissement n'est pas utilisée en pratique. Ce qui est compréhensible, le cautionnement d'un trésorier-payeur général pouvant s'élever à 618.000 francs; le rôle démocratique joué par l'Association Française de Cautionnement Mutuel transparaît à la lecture de telles sommes.

Sur ce cautionnement, le Trésor possède un privilège de premier ordre. Si le nantissement a pu être consenti grâce à l'intervention d'un prêteur, il existe en outre à son profit un privilège de second ordre.

Ce n'est que lorsque le trésorier-payeur général est définitivement déchargé de toute sa gestion que les sommes ou valeurs déposées en nantissement peuvent lui être remboursées, après délivrance de certificats de libération provisoire d'abord, puis définitif (cf. décret précité du 2 juillet 1964).

B. — AFFILIATION A L'ASSOCIATION FRANÇAISE
DE CAUTIONNEMENT MUTUEL (79 bis).

42. — Ce procédé — où le terme de « cautionnement » retrouve son véritable sens — est le système ordinaire de constitution des garanties. Les membres de l'Association — 52.000 cotisants au 31 décembre 1963 — peuvent ainsi entrer en fonctions sans avoir à constituer un dépôt en numéraire ou en valeurs, moyennant le versement d'une cotisation annuelle représentant un pour mille du cautionnement auquel ils sont astreints. Les trésoriers-payeurs généraux bénéficient d'ailleurs d'un régime spécial, car la somme garantie est limitée à 200.000 F pour tous les cautionnés, sauf pour ces comptables qui sont admis pour le montant total de leur cautionnement fixé (en 1964) de 232.000 à 618.000 F selon leur catégorie hiérarchique.

Par ce moyen, le Trésor se voit offrir en garantie de l'exécution des engagements de chaque comptable la caution solidaire de tous les autres, qui aux termes de l'article 1^{er} des statuts sont groupés en « une association ayant pour but de garantir au moyen d'un acte collectif de cautionnement leurs obligations vis-à-vis du Trésor... ». D'après l'article 11, « les membres de l'association assument envers le Trésor une garantie solidaire... des obligations qui peuvent motiver une application sur les cautionnements de leurs co-sociétaires... ».

En droit, et contrairement aux apparences, ce sont donc les associés qui sont le plus engagés envers le Trésor, puisque l'A.F.C.M. est une caution simple possédant le bénéfice de discussion et de division que ne peuvent opposer les cautions solidaires. En fait, c'est l'inverse qui se produit : en raison de l'importance de son fonds de réserve, l'Association paie elle-même spontanément sur simple lettre d'avis du Directeur de la Comptabilité Publique ou de l'Agent Judiciaire du Trésor, et sauf évidemment son recours contre le comptable mis en débet. En effet, si l'affiliation à l'A.F.C.M. se traduit par le paiement de primes, il ne s'agit là, en aucune façon, d'un contrat d'assurance : sitôt après avoir déferé à l'injonction de solder le débet constaté à la charge d'un comptable — jusqu'à concurrence de son cautionnement — l'Association se retourne contre ce comptable pour exiger le remboursement du paiement qu'elle a effectué au profit du Trésor, en exerçant soit l'action personnelle ouverte à la caution par l'article 2.028 C. civ., soit l'action de subrogation prévue par l'article 2.029 C. civ. L'affiliation à l'A.F.C.M. garantit le Trésor, elle n'atténue en rien les conséquences pécuniaires qu'entraîne pour le trésorier-payeur général la mise en œuvre de sa responsabilité.

Autrement dit, le système de cautionnement mutuel ne se ramène en rien, pour les comptables, à verser des cotisations d'assurance.

(79 bis) Bibliographie : voy. une chronique très détaillée, signée H.-C. G., sur « le cautionnement mutuel des comptables publics », à la Revue du Trésor, 1950, pp. 111 à 120 (fonctionnement de l'Association Française de Cautionnement Mutuel).

Ainsi que le rappelait récemment le directeur de la Comptabilité Publique (80) en s'adressant aux membres de l'A.F.C.M.

« Les plus lourdes (sujétions) se résument en un mot : la responsabilité. Je n'en parlerai donc que pour dénoncer les interprétations surprenantes auxquelles elle donne parfois lieu, de la part, il est vrai, de commentateurs irresponsables.

Ils murmurent : depuis l'institution du Cautionnement Mutuel et le développement des assurances, que signifie la responsabilité des comptables ? Elle signifie que vous êtes en permanence exposés à couvrir et que vous couvrez s'il y a lieu sur vos fonds propres non seulement les fautes, mais aussi les erreurs. Vous couvrez les fautes et les erreurs de vos subordonnés. Vous êtes responsables de la confiance que vous ne pouvez pas ne pas leur déléguer. Je pourrais citer, pour ma part, le nom d'un comptable qui, jusqu'à son dernier jour, a seulement perçu la part insaisissable de sa pension ; je multiplierais les exemples de biens vendus ; aujourd'hui même, dans les services du Trésor, nous connaissons un cas qui nous consterne. La responsabilité des comptables est une responsabilité réelle. Il importe qu'elle soit comprise par tous et par tous respectée. »

A titre d'illustration, on peut relever ici le montant des sommes dont l'A.F.C.M. a fait l'avance au Trésor au cours des dernières années. Ces chiffres ne donnent d'ailleurs qu'une vue partielle des conséquences pécuniaires de la responsabilité des comptables, nombre de « différences » de caisse étant directement rétablies par les agents responsables.

D'après l'article 8 des statuts, le sociétaire doit rembourser « mensuellement, au minimum, 15 % de ses émoluments pour acquitter le montant (de l'avance) et fournir hypothèque sur ses biens » (81).

Années	Versements au Trésor (en francs)
1960	20.012,47
1961	79.880,10
1962	122.124,95 (a)
1963	97.471,48

(a) « La poussée anormale enregistrée dans les versements de débits (...) est la conséquence, pour une part importante, des événements récents liés à l'indépendance de l'Algérie. » (Rapport du Comité de Direction de l'A.F.C.M. sur la situation financière au 31 décembre 1962.)

(80) V° *supra*, note 77.

(81) Nous sommes redevable de toutes les indications concernant l'A.F.C.M. à l'intérêt qu'a bien voulu témoigner à cette étude Monsieur le Trésorier-Payeur Général Pierre GRÉGOIRE, Président-Administrateur Délégué de l'Association Française de Cautionnement Mutuel. Nous le prions de trouver ici l'expression renouvelée de notre vive gratitude.

C. — APPENDICE : L'ASSURANCE.

43. — Il ne faudrait pas déduire de ce qui précède que le trésorier-payeur général ne puisse prétendre se couvrir des « accidents » de sa gestion; il lui est possible de s'assurer pour les risques occasionnés par les opérations qu'il effectue. Il va sans dire qu'il le fait, le cas échéant, de ses propres deniers. Cette couverture qui ne peut être que partielle était reconnue *de facto* par l'Administration, qui prévoyait par exemple, en matière de fonds particuliers, que du bénéfice de ce service à répartir entre les agents d'exécution doivent être — entre autres — distraites les primes des assurances contractées par le trésorier-payeur général pour la garantie des risques afférents à l'exécution de ce service (82).

Cette possibilité avait été limitée par le décret du 9 août 1953 qui, tout en la consacrant, prévoyait que l'assurance ne pourrait excéder les 9/10 du débet éventuel. L'article 60 de la loi de finances pour 1963, qui l'a abrogé, n'a pas reproduit cette disposition et se borne à disposer que le comptable doit s'acquitter de sa dette, « de ses deniers personnels ».

2. — Privilèges et hypothèques (83).

44. — L'Etat et les autres personnes morales de droit public dont le trésorier-payeur général est le caissier disposent d'un recours si la gestion de ce comptable leur a causé un préjudice, et ses biens répondent de la fidélité de sa gestion. Mais très tôt ces créanciers éventuels se sont préoccupés d'affermir leur position en assortissant leurs créances de sûreté.

Dès l'An XII, l'article 2.121 du Code civil attribuait une hypothèque légale à l'Etat, aux communes et aux établissements publics sur les biens de leurs receveurs. Il convient d'écarter du sujet le cas des communes, dont le trésorier-payeur général n'est point le receveur en dehors du cas spécial de Paris, et d'ajouter à la liste des personnes morales garanties le département qui ne pouvait entrer dans les prévisions de l'article 2.121 C. civ. en raison de la date à laquelle la personnalité juridique lui a été reconnue. Cette sûreté n'ayant pas été jugée suffisante, la loi du 5 septembre 1807, relative aux droits du Trésor public sur les biens des comptables, est venue renforcer les garanties de l'Etat — mais de lui seul, car ses dispositions ne profitent pas aux collectivités visées à l'alinéa troisième de l'article 2.121 précité.

(82) Cette activité particulière est exercée par le trésorier-payeur général pour son compte et à ses risques, et sans que son cautionnement garantisse les usagers du service.

(83) Bibliographie : *Traité Pratique de Droit Civil*, de PLANIOL et RIPERT, n° 63, 540, 691 du tome XII ; R.D.T. 1949, p. 242 (extrait d'une consultation donnée par l'Agent judiciaire du Trésor à un notaire).

Cette loi a transformé, mais seulement au profit du Trésor public, l'hypothèque légale en un privilège immobilier dont l'assiette était à la fois plus restreinte et plus vaste. Plus restreinte, parce qu'elle était limitée aux immeubles acquis à titre onéreux postérieurement à la nomination; plus vaste, en ce qu'elle était étendue aux mêmes immeubles acquis par le conjoint du comptable, même séparé de biens.

Par ailleurs, le même texte créait au profit de l'Etat un privilège mobilier général.

A la suite de la réforme des privilèges et hypothèques, le privilège immobilier a été supprimé par l'article 15 du décret du 4 janvier 1955, qui l'a fait dégénérer en simple hypothèque : en ce qui concerne le trésorier-payeur général on est ainsi revenu, sur ce point, à la situation telle qu'elle ressortait en 1804 de l'article 2121 C. civ. Il n'en est pas de même pour la femme du comptable, dont certains immeubles sont soumis à l'hypothèque, ainsi que le révèle l'étude de la question sous l'angle du droit positif actuel, tel qu'il est contenu dans l'article 2.121 C. civ. et dans la loi du 5 septembre 1807, modifiés en dernier lieu par l'ordonnance n° 59-71 du 7 janvier 1959.

A. — PRIVILÈGE MOBILIER AU PROFIT DE L'ÉTAT.

45. — Cette sûreté, prévue par les articles 1 et 2 nouveaux de la loi du 5 septembre 1807 grève tous les meubles du comptable ; elle grève également, même à l'égard de la femme séparée de biens, tous les meubles se trouvant dans toute maison qu'il peut habiter, qu'elle ait été louée par le trésorier-payeur général ou par sa femme : la loi présume en effet que ces meubles appartiennent au comptable, mais il s'agit là d'une présomption simple que le conjoint peut combattre. La femme peut, sous tous les régimes, établir que ces meubles n'appartiennent pas à son mari mais qu'ils lui sont par exemple échus à titre successoral, ou qu'elle les a acquis de ses propres deniers. Il est à remarquer du reste que, selon Aubry et Rau, la présomption ne s'applique pas aux meubles trouvés dans l'habitation distincte de la femme séparée de corps, ou en instance de séparation de corps ou de divorce.

La loi du 5 septembre 1807 précitée appelle ce privilège à la suite de ceux prévus aux articles 2.101 et 2.102 C. civ.

B. — HYPOTHÈQUES LÉGALES.

Dans le domaine des sûretés immobilières, la situation se présente de façon sensiblement différente selon que l'hypothèque garantit une créance du trésor public ou une créance d'une autre collectivité publique.

a) *Hypothèque des départements, communes et établissements publics.*

46. — L'article 2.121-3 est seul appelé à jouer.

Aux termes de ses dispositions, il apparaît que l'hypothèque légale est attribuée aux départements, communes et établissements publics « sur les biens des receveurs » (et administrateurs comptables). Les immeubles de la femme du comptable ne sont pas compris dans l'assiette de l'hypothèque, et le législateur n'a posé aucune présomption d'interposition de personne comparable à celle existant à l'égard du privilège mobilier. Quid, en raison de cette remarque, des immeubles acquêts de communauté ?

Au moment de la prise de fonction, il est évidemment impossible de savoir auquel des deux époux ils viendront à échoir. Bien que la loi soit muette et la jurisprudence inexistante sur ce point, il semble que l'hypothèque puisse être inscrite sur les immeubles conquêts de communauté. A la dissolution de la communauté, deux situations pourront se présenter, selon que la femme accepte ou renonce.

— Si elle accepte la communauté, les acquêts mis dans son lot seront censés avoir toujours été sa propriété en raison de l'effet déclaratif du partage, et l'hypothèque disparaîtra. Si ces immeubles sont attribués au mari, l'article 884 C. civ., jouant cette fois au profit du mari, celui-ci sera censé en avoir été propriétaire dès la date d'acquisition, et la sûreté se trouvera ainsi confirmée.

— Si elle renonce à la communauté, aucune difficulté n'existe plus, une fiction traditionnelle réputant que la femme renonçante n'a jamais été commune.

Mais ce problème résolu, une autre question surgit en raison de la rédaction très compréhensive de l'article : que faut-il entendre par « les biens des receveurs » ?

Qu'il s'agisse des biens immeubles est une évidence qui s'impose à l'esprit ; que la loi n'ait entendu faire aucune différence entre les immeubles acquis à titre onéreux et gratuit résulte de la simple règle d'interprétation : « *ubi lex non distinguit, nec nos distinguere possumus* ». Mais la délimitation dans le temps des immeubles grevés par l'hypothèque légale peut sembler affaire plus délicate ; en raison de la généralité des termes de l'alinéa 3 et de la dernière phrase de l'article 2.122 autorisant le créancier bénéficiaire d'une hypothèque légale à « prendre des inscriptions complémentaires sur les immeubles entrés, par la suite, dans le patrimoine de son débiteur », il est raisonnable d'admettre que l'hypothèque grève même les immeubles acquis après la cessation des fonctions. Certes, postérieurement à celle-ci, le trésorier-payeur général n'est plus un « receveur » : il n'en demeure pas moins que l'hypothèque assortit les créances des départements, communes et établissements publics sur leurs receveurs, que le comptable avait bien cette qualité quand la créance est née, et que l'article 2.122 *in fine* emploie le terme de « débiteur », sans exiger au surplus que ce dernier ait conservé la qualité qui était la sienne au jour de naissance de la créance.

Il convient, avant d'en terminer avec cette hypothèque, de remarquer qu'aucun texte n'en plaçant le régime hors du droit commun, elle

est soumise aux dispositions de l'article 2.134 C. civ. et doit donc être inscrite; elle le sera normalement par le représentant de la collectivité intéressée; elle prend rang à compter de sa date d'inscription.

b) Hypothèque du Trésor Public (84).

47. — Aux termes des articles 1 et 4 de la loi du 5 septembre 1807, modifiée par l'ordonnance n° 59-71 du 7 janvier 1959, le trésor public — donc l'Etat, dont il ne se distingue point juridiquement — possède une hypothèque légale sur les immeubles des comptables chargés du paiement de ses deniers.

L'article 4 précise que cette sûreté grève les immeubles qui leur appartenaient avant leur nomination, ainsi que les immeubles acquis à titre onéreux ou autrement postérieurement à cette nomination. Du rapprochement de ces deux propositions, il résulte évidemment que l'hypothèque grève tous les biens des comptables.

Or, l'article 2.121-3° C. civ. assortit d'une hypothèque légale « les droits et créances... de l'Etat... sur les biens des receveurs... ». Il est à remarquer également que le droit positif avait toujours entendu par « receveurs et administrateurs comptables » tous les fonctionnaires « quelle que soit leur dénomination, qui sont chargés d'une gestion de deniers publics, dont ils sont comptables envers la personne morale à laquelle ces deniers appartiennent » (85).

Ainsi, la référence faite par l'article 2121 C. civ. à l'hypothèque de l'Etat sur les biens de ses receveurs fait purement et simplement double emploi avec la loi de 1807. Cet article ayant été modifié par la même ordonnance (n° 59-71) que celle qui a modifié cette dernière loi, et le texte modificatif ayant remplacé le premier alinéa de l'article 2121 par une rédaction réservant expressément les « hypothèques légales résultant d'autres codes ou de lois particulières », il est permis de s'interroger sur la raison pour laquelle elle n'a pas supprimé la référence à l'Etat dans l'alinéa 3. Quoi qu'il en soit, cette hypothèque légale sur les biens des comptables est assortie, par l'article 4 de la loi de 1807, d'une sûreté semblable frappant, à titre conservatoire, pourrait-on dire, certains immeubles de leur femme.

Le législateur est parti de l'idée que les acquisitions faites à titre onéreux par le conjoint d'un comptable peuvent être effectuées avec des deniers remis par le mari, qui parviendrait ainsi à soustraire son numéraire et ses valeurs au privilège qui les grève en tant que meubles. Aussi a-t-il prévu, à l'alinéa 4 de l'article 4 de la loi de 1807 que seraient également frappés de l'hypothèque légale « les immeubles acquis, à titre onéreux et depuis cette nomination (de leur mari comme comptable), par leurs femmes même séparées de biens ».

(84) V° Sem. Jur. 1959, n° 1495 *bis*, article 77.

(85) PLANIOL, *op. cit.*, tome XII, n° 541.

A l'égard de la femme sont ainsi exclus de l'assiette de l'hypothèque, et très logiquement, d'une part les immeubles acquis à titre onéreux avant la nomination du comptable, et d'autre part les biens advenus à titre gratuit.

Comme l'équité et le fondement même de la sûreté l'exigeaient, la présomption d'acquisition à l'aide des deniers du mari n'est point irréfragable, et l'article 4 dispose *in fine* que « sont exceptées néanmoins les acquisitions à titre onéreux faites par les femmes lorsqu'il est légalement justifié que les deniers employés à l'acquisition leur appartenaient ». Bien qu'aucune jurisprudence ne se soit révélée en ce domaine jusqu'à ce jour, on peut affirmer que des problèmes de preuve délicats se trouvent posés : la loi exigeant qu'il soit « *légalement* » justifié que les deniers appartenaient à la femme, celle-ci devra donc apporter cette preuve dans les termes du droit commun. Pratiquement, comment administrera-t-elle cette preuve ?

Elle pourra invoquer le caractère de biens réservés des deniers utilisés pour l'achat; mais on sait que les problèmes de preuve ont été éludés par le législateur.

Elle pourra prétendre également qu'elle a utilisé des valeurs successorales; mais encore devra-t-elle établir la consistance de la succession, ce qui lui sera surtout difficile sous certains régimes matrimoniaux comme celui de communauté, où il appartient précisément au mari de faire un inventaire, qu'il négligera peut-être. Certes, la preuve par commune renommée lui serait alors ouverte, mais son efficacité reste à démontrer.

En fin de compte, c'est dans le cas du emploi que la situation de la femme apparaît le plus assurée.

L'hypothèque légale ainsi définie quant à son assiette se révélait comme une sûreté d'autant plus efficace que le conservateur des hypothèques devait l'inscrire d'office.

Il n'en va plus de même depuis la réforme de la publicité foncière de 1955, l'article 2146 nouveau C. civ. disposant désormais que l'inscription n'est jamais faite d'office par le conservateur (86).

Ainsi que le constate M. Rousseau (87), « une réforme de la loi de 1807 s'avère indispensable. Cette réforme est actuellement en cours d'élaboration... L'agent judiciaire du trésor prendrait obligatoirement inscription d'hypothèque légale sur les biens immeubles des trésoriers-payeurs généraux et receveurs des finances. L'hypothèque légale sur les biens des autres comptables publics, et notamment sur ceux des percepteurs, resterait facultative ».

(86) L'article 7 de la loi du 5 septembre 1807, qui prévoit l'inscription d'office, n'est pas abrogé mais il est paralysé par l'article 2146 nouveau C. civ.

(87) L'Agent judiciaire du Trésor Public, L.G.D.J., 1960, p. 210.

C. — RÈGLES COMMUNES AUX HYPOTHÈQUES DU TRÉSOR
ET DES COLLECTIVITÉS.

48. — La généralité de ces hypothèques représente une atteinte importante au crédit des comptables, et de plus elle peut être gênante au cas où une vente serait envisagée à brève échéance. Il existe bien, en droit commun, une technique juridique pour réduire l'assiette d'une hypothèque légale jugée excessive : c'est le cantonnement. Mais, réduite aux dispositions du Code civil, sa mise en œuvre eût été des plus malaisées. L'excès, ici, aurait dû être apprécié en fonction d'une créance indéterminée, donc selon les règles posées par l'article 2.162 C. civ. qui dispose que « l'excès, dans ce cas, est arbitré par les juges, d'après les circonstances, les probabilités et les présomptions de fait, de manière à concilier les droits du créancier avec l'intérêt du crédit à conserver au débiteur... »

On voit mal le tribunal de grande instance s'interroger sur l'éventualité et le quantum du débet que la Cour des comptes pourrait mettre à la charge du trésorier-payeur général. Aussi bien, c'est elle que l'article 15 de la loi du 16 septembre 1807 a chargée de prononcer sur les demandes en réduction ou en translation d'hypothèques formées par les comptables encore en exercice ou sortis de fonctions, mais dont les comptes ne sont pas encore apurés ; elle doit d'ailleurs exiger des sûretés suffisantes pour la conservation des droits du trésor. Réunies dans les modalités de leur cantonnement, les deux catégories d'hypothèques le sont encore dans les formalités de leur mainlevée.

C'est à la Cour des comptes qu'il appartient d'ordonner mainlevée et radiation des inscriptions d'hypothèques prises sur les immeubles des trésoriers-payeurs généraux lorsque ceux-ci cessent leurs fonctions. Elle le fait à raison de la gestion dont le compte est jugé, quand elle prononce leur décharge définitive après avoir établi qu'ils sont quittes ou en avance. En pratique, du reste, cette radiation n'intervient qu'au vu du consentement des collectivités intéressées, qui tirent ses conséquences de l'arrêt de la Cour.

LIVRE II

LES ATTRIBUTIONS
DU TRÉSORIER-PAYEUR GÉNÉRAL

PROLEGOMENES

49. — Les attributions du trésorier-payeur général retiennent l'attention du juriste non seulement par leur nombre, mais aussi et surtout par la diversité de leurs aspects juridiques.

De l'encaissement de recettes aux décisions prises sur les contestations nées de l'exercice des poursuites, en passant par les contrôles exercés sur la mise en paiement de certaines dépenses, l'unité semble en effet plus apparente que réelle. Et les difficultés se font jour dès que l'on s'attache à rechercher avec quelque rigueur les pôles autour desquels s'ordonnent les différentes fonctions du trésorier-payeur général.

Intuitivement, il apparaît que dans les premier et troisième cas, l'activité de ce comptable se rapproche de l'activité classique des agents publics, alors que dans la deuxième hypothèse, elle s'apparente d'assez près à l'activité d'un juge. Mais si l'on cherche à approfondir cette idée, on s'aperçoit bientôt que l'on aborde en réalité à l'un des rivages les plus escarpés du Droit; on est en effet amené à s'interroger sur la distinction de l'acte administratif et de l'acte juridictionnel. Et c'est là « l'un de ces problèmes juridiques qui ne procurent jamais à celui qui les étudie une impression de complète satisfaction » (88).

La difficulté de ce problème tient à celle de la détermination d'un critère de l'acte juridictionnel : on ne sait même pas, *a priori*, dans quelle direction il devra être recherché, car l'un des mérites de Duguit a été de dégager tout ce que peut avoir de fructueux la distinction des points de vue formel et matériel dans l'analyse de la nature des actes juridiques. Adopter la première optique, c'est « déterminer les diverses fonctions juridiques de l'Etat d'après l'organe qui accomplit telle ou telle fonction »; adopter la deuxième, c'est « considérer les actes accomplis dans leur nature interne, abstraction complète faite de l'organe, de l'agent qui est intervenu » (Traité de Droit Constitutionnel, 3^e édition, p. 155).

(88) CUCHE et VINCENT : *Procédure civile et commerciale*, Dalloz, n° 55.

Reprenant cette distinction des critères matériels et formels, M. Guillien (89) en donne la présentation suivante : « Les premiers correspondent à des distinctions basées sur la nature des différents actes juridiques; les seconds s'attachent, pour caractériser ces mêmes actes juridiques, à la distinction des différents organes compétents et aux formes ou procédures suivant lesquelles ces actes sont accomplis. »

Il convient d'explicitier quelque peu ces notions, auxquelles il sera fait souvent appel dans la suite de cette étude.

SECTION I

LE CRITERE MATERIEL DE L'ACTE JURIDICTIONNEL

50. — On pourrait être tenté, dans une première approche du problème, de distinguer l'activité de l'administrateur de celle du juge sur la base de l'existence d'une question de droit : dans cette conception, la fonction du second serait de s'interroger sur des questions de droit.

Une analyse plus poussée conduit cependant à considérer ce critère comme insuffisant, car le terme « question de droit » recouvre en fait une réalité complexe (90).

Questions de droit abstraites.

Il s'agit ici simplement de rechercher le sens à donner à la loi, ce terme étant pris dans son acception la plus large.

Tout agent public, administrateur ou magistrat, est inévitablement amené à se poser de semblables questions, ne serait-ce que pour s'assurer, avant d'agir, de sa compétence *ratione materiae*.

Par exemple, le trésorier-payeur général saisi d'une opposition à contrainte basée sur l'article 1.846 C.G.I. se demandera ce qu'il convient d'entendre par « contestation portant sur l'existence de l'obligation » : peut-il s'agir d'une question touchant à l'assiette même de l'impôt, ou doit-on se placer seulement sur le terrain du recouvrement; suivant la réponse qu'il donnera à cette question, il sera conduit à se déclarer incompétent ou compétent *ratione materiae*.

(89) R. GUILLIEN : *L'acte juridictionnel et l'autorité de la chose jugée*, thèse, Bordeaux, 1931, p. 21. Nous tenons d'ailleurs à reconnaître notre dette envers la pensée de Monsieur le Professeur GUILLIEN, telle notamment qu'il l'a exprimée dans la thèse précitée, ainsi que dans le cours de doctorat de Droit Public professé à la Faculté de Droit de Lyon pendant l'année universitaire 1955-1956.

(90) Cf. R. GUILLIEN, *op. cit.*, p. 32 et s.

Questions de droit concrètes.

Cette catégorie de questions « se pose lorsqu'un agent quelconque se demande quelle foi il peut avoir en l'existence de tel ou tel fait matériel ou juridique » (91).

Par exemple, le trésorier-payeur général, avant de viser un mandat de paiement, doit s'assurer que celui-ci est émis pour acquitter un service fait (article 13 du décret du 29 décembre 1962). Le comptable devra en établir la réalité; il y parviendra à l'aide des éléments de preuve mis à sa disposition par l'article 129 du même texte.

Questions de droit principales.

La question de droit principale apparaît comme la confrontation des faits et de la loi : des faits établis par les réponses apportées aux questions de droit concrètes, et de la loi telle que son sens et sa portée ont été dégagés à l'issue des réponses faites aux questions de droit abstraites.

M. Guillien accorde, dans sa thèse, une large place à l'étude de ce troisième type de questions de droit, car son analyse va lui permettre d'aboutir à une conclusion extrêmement importante pour la poursuite de son raisonnement, et essentielle pour notre étude.

Dans ce but, il procède à une double analyse (*ibid.* p. 38-39).

Et tout d'abord, à une analyse de l'activité du juge, à partir de l'exemple d'une action en recherche de paternité naturelle : chaque partie se présente à la barre munie de multiples éléments de fait; il faut les prouver, et ce sont là des questions de droit concrètes, dont la réponse est liée à la solution préalablement apportée à des problèmes de droit abstraits. La question de droit principale se présentera alors, dans ce domaine juridictionnel, comme « une confrontation entre ce qui, au regard du droit, est, et ce qui, au regard du droit, doit être ». De cette confrontation dépendra la réponse à la question de savoir si l'enfant demandeur doit être considéré comme fils du défendeur.

Et M. Guillien va répéter cette analyse trait pour trait pour un acte administratif, en précisant : « Il est essentiel de montrer que les choses se passent exactement de la même façon dans l'un et l'autre cas. »

L'exemple qu'il choisit est celui du préfet nommant un instituteur (92). Mais le raisonnement peut être conduit de la même manière pour le trésorier-payeur général. Envisageons à nouveau l'hypothèse du comptable appelé à viser un mandat de paiement : il devra pour cela, et préalablement à toute autre opération, procéder à une inter-

(91) *Ibid.*, même référence.

(92) Cette compétence lui a été retirée par l'ordonnance du 20-11-1944 ; cf. BONNAUD-DELAMARE : *Attributions juridiques des préfets et sous-préfets*, p. 4, note 3. Editions du Livre, Monte-Carlo, 1951.

prétation des textes se rapportant à l'espèce; par exemple, et de façon plus précise, il devra éventuellement se former un concept exact de la notion de « dépense se rattachant à l'exercice ». Ceci fait, après avoir résolu ce problème de droit abstrait, indépendant de l'espèce, il sera conduit à en déduire une solution concrète à l'égard de la dépense qui lui est soumise : à quel exercice se rattache la dépense en cause ? La réponse sera dégagée des renseignements contenus dans les pièces justificatives que les nomenclatures prescrivent d'annexer aux mandats; et cette solution concrète n'aura évidemment de valeur que pour cette seule dépense.

A l'issue de ces deux séries d'opérations intellectuelles apparaîtra la question de droit principale née de la juxtaposition de deux sommes de solutions : solutions abstraites et concrètes pour les faits, abstraites seulement pour la loi, et qui se présentera, ici encore, comme la confrontation entre ce qui, au regard du droit, est, et ce qui, au regard du droit, doit être : s'il y a identité entre les deux, le trésorier-payeur général apposera son « Vu, bon à payer ».

Au terme de ce parallèle, M. Guillien est fondé à conclure :

« L'activité administrative et l'activité juridictionnelle fonctionnent d'une manière identique. Ces deux fonctions de l'Etat ne peuvent se différencier ni par l'existence et la nature des questions et des solutions abstraites et concrètes, ni par l'existence de la question et de la solution principales. De ce point de vue, elles sont identiques (...), c'est dans la différenciation des natures des questions et des solutions de droit principales que se trouve le critère qui les sépare. »

C'est donc dans une autre direction que doivent être orientées les recherches : l'étude ne sera plus centrée sur l'existence d'une question de droit, mais sur la nature des questions de droit spécifiques de l'activité juridictionnelle.

Pour l'entreprendre, on peut s'assigner comme point de départ l'aboutissement de l'analyse précédente : même les agents administratifs ont à résoudre des questions de droit.

Pourquoi ?

Parce que l'activité des agents publics est une fonction d'exécution d'une norme qui leur est supérieure et qu'ils doivent donc respecter. Quel que soit l'acte que désirera prendre le trésorier-payeur général, il devra au minimum s'interroger sur les points suivants :

— suis-je compétent pour agir, *ratione materiae* et *ratione loci* ?

— ai-je une marge de liberté dans la prise de cette décision — ou, si l'on préfère : suis-je dans une hypothèse de pouvoir discrétionnaire ou de compétence liée ?

Ces problèmes que le comptable est, en toute circonstance, appelé à résoudre au moins implicitement, l'amènent à chercher la solution de questions de droit, dont la réponse conditionne sa possibilité même d'agir.

Et la recherche de ces solutions n'est qu'un des éléments de l'exécution de la norme.

Quelle est donc la voie permettant de s'éloigner de cette exécution ?

Il n'en est qu'une, ainsi que le souligne M. Guillien dans une observation qui est une des charnières de son ouvrage : « La seule voie qui nous soit ouverte pour concevoir une activité qui ne soit pas d'exécution, c'est de poser une question relative à la légalité de cette exécution. »

Ce n'est qu'à ce moment que l'on débouche sur l'acte juridictionnel, et une différence essentielle apparaît entre l'activité de l'administrateur et l'activité du juge : celui-là exécute la norme, il la matérialise en l'individualisant — de façon d'ailleurs plus ou moins poussée; celui-ci doit vérifier l'adéquation à la norme d'une situation juridique, il intervient lorsqu'il est saisi d'une prétendue violation de la loi; on trouve, à la base de l'acte juridictionnel, un litige qui amène certains agents — les juges — à s'interroger sur le problème d'une transgression de la norme de droit. La fin de l'activité juridictionnelle est de constater cette transgression, au terme d'une démarche intellectuelle dont les étapes ont été précédemment soulignées.

Si l'on accepte ces prémisses, la fonction administrative et la fonction juridictionnelle peuvent alors être isolées, malgré que dans chacune se retrouve une référence à la règle de droit.

Par exemple, l'activité du trésorier-payeur général vérifiant les opérations antérieures de la mise en paiement d'une dépense se présente comme incontestablement administrative, malgré les problèmes de droit qu'elle soulève et que cet agent doit résoudre : assurément, des questions de droit sont posées, auxquelles le comptable doit trouver une réponse. Mais la recherche de ces réponses ne tend qu'à permettre au trésorier de remplir sa mission d'exécution de la norme, il s'interroge seulement sur le point de savoir si les conditions juridiques sont remplies, qui vont lui permettre de procéder aux opérations à l'égard desquelles la loi lui a conféré une compétence liée.

C'est donc seulement la prise en considération de la nature de la question de droit principale qui permet d'établir le départ entre l'activité administrative et l'activité juridictionnelle.

La fonction juridictionnelle serait alors « l'activité de l'Etat qui consiste à constater les violations du droit, quelles qu'elles soient, afin de les réprimer par une décision qui se trouve commandée par la constatation du droit violé » (93).

La suite de cette étude se rattachant à cette définition, il apparaît utile de l'expliciter quelque peu.

Dès la première lecture, on y aperçoit un clivage très net entre deux éléments :

(93) LUREAU, in : *Interprétation des règlements administratifs et appréciation de leur légalité par les tribunaux judiciaires*, thèse, Bordeaux, 1930, p. 122, cité par M. GUILLIEN, *op. cit.*, p. 64.

- la constatation des violations du droit;
- leur répression par une décision.

Dans cette optique, on peut alors distinguer quatre secteurs dans l'activité du juge exerçant sa fonction juridictionnelle :

- la recherche de la solution des questions de droit abstraites;
- la recherche de la solution des questions de droit concrètes;
- la recherche d'une réponse, positive ou négative, à la question de droit principale née de la confrontation de l'être et du devoir-être;
- la prise d'un acte juridique sur la base de cette réponse.

A l'intérieur de quelle sphère le juge s'interroge-t-il — et ne fait-il que s'interroger — sur la violation d'une règle de droit ?

Evidemment, dans les trois premiers secteurs énoncés : à eux se réduit la constatation de l'éventuelle violation de la règle de droit. La décision consécutive tend à réparer cette violation, sous plusieurs formes juridiquement imaginables : annulation d'un acte, allocation de dommages-intérêts, autorisation de faire détruire un édifice élevé par autrui et à ses frais — pour se borner à ces quelques exemples. Cette décision se rattache certes à la constatation qui l'a précédée, puisqu'elle est conditionnée par elle, mais elle n'en est pas moins distincte : le juge ici se rapproche de l'administrateur, car en rendant cette décision il ne fait qu'exécuter la norme en l'individualisant au demandeur; ce n'est pas là, nous l'avons vu, la voie qui permet d'échapper à la succession des degrés de l'exécution.

D'ailleurs, cette décision peut ne pas exister, notamment au cas de jugement rendu sur une question préjudicielle.

Il est temps, à présent, de tirer les conclusions de cette analyse.

Elles sont essentielles.

Si l'on se borne à ce critère matériel : s'interroger sur la violation de la norme en confrontant ce qui, d'après le droit, est, et ce qui, d'après le droit, doit être, *certaines actes accomplis par les fonctionnaires vont se révéler juridictionnels*, parce qu'ils tendent à constater des violations de la règle de droit en vue de la prise de décisions ayant pour objet de remédier à ces violations, ou d'en prévenir le retour.

Il en sera notamment ainsi dans les hypothèses classiques du pouvoir disciplinaire, du pouvoir hiérarchique et du retrait : « Le retrait s'inscrit sans peine dans le cadre d'une juridiction largement entendue » (94).

Va-t-on voir alors dans ces actes pris par des administrateurs des actes juridictionnels ?

Si la réponse devait être affirmative, elle serait lourde de menaces pour les administrés, car l'autorité de la chose jugée est liée au caractère juridictionnel de l'acte; et elle « confère à certains actes une véritable majesté. Du même coup elle fait ressortir toute l'import-

(94) M. le Professeur GUILLIEN, *Cours de Doctorat*, 1955-1956.

tance des décisions juridictionnelles. Le magistrat engage et peut compromettre l'avenir. Ses erreurs, entre toutes, sont à craindre » (95).

A plus forte raison celles d'un administrateur, qui ne présente pas forcément, d'ailleurs, les qualités requises de compétence et d'indépendance d'esprit.

L'examen du droit positif fait apparaître qu'il convient, pour rendre compte de la réalité, de combiner le critère matériel et le critère formel.

SECTION II

LE CRITERE FORMEL

51. — Dans cette optique, on ne s'attache plus à la structure interne de l'acte, mais aux caractères présentés par l'autorité, ou le collège, qui procède à la vérification de la régularité de l'exécution de la règle de droit, ainsi qu'aux formes dont doit être entourée cette vérification.

On ne s'attardera pas à une présentation détaillée de ces points (96). Il suffit de constater seulement que le trésorier-payeur général est un administrateur actif qui, outre les raisons apparaissant lors de l'examen prochain de ses différentes attributions, ne saurait être regardé comme une juridiction, ne serait-ce que pour le motif que dans les domaines où il peut prendre des actes présentant la structure matérielle d'actes apparemment juridictionnels, il est juge et partie, ce qui laisseraient insatisfaites les exigences d'indépendance et d'impartialité que tout justiciable est en droit de formuler à l'égard de son juge.

Mais il apparaît que certains actes de fonction du trésorier-payeur général seraient certainement des actes juridictionnels si l'on s'en tenait au seul critère matériel, car ils ont bien pour fin de vérifier une atteinte à la règle de droit invoquée par un administré.

SECTION III

CONCLUSION

52. — Compte tenu de ces observations, on est amené à distinguer deux grands secteurs dans l'activité du trésorier-payeur général :

— dans l'un, ses fonctions sont les attributions normales d'un agent public : il exécute la norme juridique sous ses différents aspects.

Ces fonctions peuvent être classées en deux catégories :

— dans certains cas, le trésorier-payeur général exerce une activité qui suppose un maniement de fonds ou de valeurs. Il s'agit là d'attri-

(95) R. GUILLIEN, *op. cit.*, p. 7.

(96) Cf. par exemple, l'étude et la bibliographie données par MM. CUCHE et VINCENT, *Précis Dalloz de Procédure civile et commerciale*, n° 57.

butions qu'il ne peut normalement exercer que parce qu'il est un comptable : un ordonnateur serait en règle générale sans qualité pour agir : on conviendra de nommer : rôle financier, le rôle qu'il joue en ce domaine;

— dans d'autres hypothèses, le trésorier-payeur général exerce des fonctions qui sont sans lien direct avec les mouvements de l'encaisse. D'autres agents pourraient les exercer. Le rôle financier joué par le comptable ne fait qu'accroître l'efficacité de son action, mais celle-ci pourrait être confiée à d'autres catégories de fonctionnaires sans qu'il en résultât une atteinte aux règles de la comptabilité publique. On réunira ces attributions sous le vocable de : fonction administrative.

— dans le second secteur de son activité, les fonctions du trésorier-payeur général présentent un aspect radicalement différent : ses attributions ne consistent pas ici en un simple rôle d'exécution de la norme, il doit résoudre un problème qui lui est posé et relatif à une violation alléguée de cette norme : il s'interroge sur la légalité des modalités de l'exécution de celle-ci. Matériellement, les actes qu'il va accomplir sont ici des actes juridictionnels, seule l'introduction du critère formel permet de leur refuser ce caractère, on les appellera ici : actes parajuridictionnels.

En définitive, on aura donc à considérer l'activité du trésorier-payeur général :

— d'abord comme exécuteur de la norme, en distinguant son rôle financier et son rôle administratif;

— puis comme juge d'une violation alléguée de la norme, c'est-à-dire dans l'exercice de son rôle parajuridictionnel.

TITRE PREMIER

*LE TRESORIER-PAYEUR GENERAL,
EXECUTEUR DE LA NORME*

CHAPITRE PREMIER

Rôle financier.

L'article 11 du décret du 29 décembre 1962 définit les comptables publics par l'énumération de leurs attributions. On y trouve l'énoncé des fonctions spécifiques du comptable, et on les relève en effet parmi les attributions essentielles du trésorier-payeur général : on peut y voir le dénominateur commun de tous les comptables publics, l'élément irréductible et capital qui colore de façon si particulière leur statut, en justifiant que leur soit appliqué un régime exorbitant du droit commun de la fonction publique. Autour de ce noyau pourront graviter évidemment d'autres attributions, qui donneront sa physionomie particulière à chaque corps de comptables.

Ce rôle financier représente la fonction la plus ancienne des trésoriers-payeurs généraux. Les receveurs généraux étaient à l'origine investis de tâches exclusivement financières, et jusqu'à une période relativement proche de la nôtre, ces agents furent plutôt des sortes de banquiers prêtant leurs guichets à l'Etat.

De nos jours encore, on ne saurait sous-estimer l'importance du rôle financier des trésoriers-payeurs généraux, qui consacrent à cette activité la majeure partie des moyens en personnel et matériel dont ils disposent. C'est là, au demeurant, l'aspect le plus familier au grand public des diverses attributions de ce haut fonctionnaire.

A la vérité, ce n'est pas cet aspect « quantitatif » qui justifie la place faite ici à l'étude de ce rôle, mais la constatation que c'est *parce que* le trésorier a été à l'origine un agent financier, que ses tâches ont été développées jusqu'à connaître l'ampleur qu'elles revêtent aujourd'hui : on ne peut pas comprendre les raisons de l'évolution qui sera décrite, si l'on n'a pas toujours présente à l'esprit l'idée que le trésorier général est le supérieur hiérarchique des receveurs communaux, qu'il a la charge du recouvrement des contributions directes, et qu'il est « assis sur la caisse départementale ». Il apparaît que c'est dans

cette triple constatation que doit être cherchée la clé de l'évolution qu'a connue l'institution du trésorier-payeur général.

Il convient d'ailleurs de souligner que l'étude de ce rôle financier ne présente pas seulement un intérêt d'ordre théorique : l'importance en valeur absolue de l'activité financière du trésorier ne pourra que s'accroître, dans la mesure où continuera d'augmenter la masse des recettes et des dépenses publiques.

Les termes mêmes de « rôle financier » peuvent apparaître insuffisamment suggestifs — ou trop compréhensifs : et on ne saurait nier le caractère financier d'autres attributions qui seront ultérieurement étudiées. Ils s'éclairent pourtant par l'énoncé des fonctions qu'on y peut rapporter, en partant du principe qu'un agent financier effectue, selon le décret de 1962, des opérations de recettes et de dépenses ou de maniement de fonds ou de titres.

Quelles opérations effectue le trésorier-payeur général soit dans le recouvrement de recettes ou le paiement de dépenses, soit dans l'exercice d'une activité bancaire, quels problèmes essentiels se rattachent au maniement de fonds qu'elles entraînent, telles sont les principales questions que pose l'étude des attributions spécifiquement financières du trésorier général.

SOUS-CHAPITRE PREMIER

Les opérations.

SECTION I

RECouvreMENT DE RECETTES ET PAIEMENT DE DEPENSES

54. — Il convient, avant de passer à l'étude concrète de ces opérations, de préciser le contenu exact des termes employés.

Le paiement est une notion assez claire en elle-même pour n'appeler que peu de commentaires : c'est « l'acte qui libère l'Etat de sa dette », pour s'en tenir à la définition qu'en donne le rapport du Comité Technique de la Commission des dépenses de défense nationale à la Conférence du désarmement (97).

Le terme « recouvrer » mérite plus d'attention.

Ainsi que le souligne l'Instruction de l'agent judiciaire du trésor public du 11 décembre 1935, ce verbe est souvent réduit au synonyme d'encaisser. Pourtant, il est dans son vrai sens bien plus riche de substance, et il signifie en réalité : procéder par toutes voies de droit pour parvenir à l'exécution de l'obligation de payer. La réception des sommes dues n'est que l'aboutissement des opération du recouvrement, qui est essentiellement contentieux. Pour recouvrer il faut donc pouvoir ester, et pour cela, avoir qualité légale; seul un texte peut désigner l'agent habile à représenter l'Etat, ou toute autre collectivité, en demande et en défense. Pour se limiter à un exemple, c'est la loi du

(97) Tome I, page XX. L'article 33 du décret de 1962 reprend les termes de cette définition : « Le paiement est l'acte par lequel l'organisme public se libère de sa dette. » On remarquera néanmoins que cette rédaction insiste sur le caractère de manifestation de volonté que revêt le paiement : « ... par lequel l'organisme public SE libère... ».

29 décembre 1873 qui a donné aux percepteurs mandat légal pour recouvrer les amendes et condamnations pécuniaires.

1. — Opérations de recettes et de dépenses pour le compte de l'Etat.

55. — C'est là la partie la plus ancienne de l'édifice, puisque dès l'origine de l'institution, les receveurs généraux ont eu pour fonction d'assurer le recouvrement de l'impôt, cependant que les payeurs se voyaient confier la mission de procéder aux opérations de dépenses.

De nos jours encore, l'une des attributions essentielles du trésorier-payeur général réside dans l'exécution — par lui-même ou par ses subordonnés et satellites — des recettes et des dépenses de la loi de finances et, dans une bien plus faible mesure, des comptes spéciaux. En matière de recettes budgétaires, il s'agit essentiellement de recettes fiscales, une partie importante des recettes extra-fiscales étant exécutée par des virements internes dans les écritures centrales du trésor : tel est le cas, par exemple, du reversement au budget général des excédents des budgets annexes. Quant aux dépenses, leur exécution est placée sous le signe d'une diversité de procédures au moins aussi grande.

56. — A. — RECETTES.

a) Recettes fiscales.

I. — Impôts directs.

1. a) Au constaté.

57. — Au constaté, la procédure se caractérise par l'émission de rôles. Au fond, elle n'a guère changé depuis 1818, date à laquelle un rôle unique pour les quatre contributions directes d'alors vint remplacer les rôles spéciaux établis par nature d'imposition. C'est la même année que l'on institua un journal à souche; avant, aucune règle fixe ne garantissait la fidélité de la remise des acquits (98).

Certes, le système de la garnison — véritable dragonnade fiscale (99) — a disparu, mais le plan du vieil édifice est encore visible de nos jours sous les transformations qu'il a subies, et dont les plus notables ont été la création d'une sanction pécuniaire : la majoration pour paiement tardif instituée par la loi du 22 mars 1924, et la mise sur pied d'un système de paiement de l'impôt par acomptes, dont le principe remonte à la loi du 31 décembre 1941 (100).

A l'heure actuelle, le domaine des impôts directs est celui où joue de la façon la plus stricte la séparation des administrateurs et

(98) Cf. d'AUDIFFRET, *op. cit.*, T. I, p. 10.

(99) Ce moyen de persuasion consistait à placer chez le contribuable en retard un « garnisaire » qui avait droit, aux frais de l'hôte, au pain, au feu et à la chandelle, jusqu'à complet paiement.

(100) Lorsque l'impôt était exigible par douzièmes, l'échelonnement des paiements était assuré automatiquement.

des comptables. L'établissement des « rôles », répertoires des sommes dues par chaque contribuable, est du ressort exclusif de l'Administration des contributions directes. Cette tâche matérielle et juridique terminée intervient l'homologation, qui fait de ces relevés de créances fiscales des titres exécutoires. Cette homologation, ou émission, est dévolue à la compétence du préfet, qui peut déléguer (101) son pouvoir au directeur départemental des contributions directes (art. 1658 C.G.I.). Cette délégation, a eu l'occasion de préciser le Conseil d'Etat, n'est teintée d'*intuitus personae* ni dans la personne du délégant, ni dans celle du délégué, et elle a donc un caractère permanent (C.E. 28-6-1957, Leb. p. 423).

Les rôles sont alors transmis au trésorier-payeur général qui procède, à l'aide d'états de ventilation joints, à leur prise en charge. Ce n'est pas là une opération comptable; aucune écriture n'est passée. La portée de cette opération est essentiellement juridique : par là, ce comptable « se charge » des créances fiscales qui sont contenues dans les rôles, et il se reconnaît responsable de leur recouvrement. Cependant, les comptables supérieurs ne sont pas habiles à recouvrer eux-mêmes l'impôt, la loi ayant conféré pour cela qualité aux seuls percepteurs. Les rôles, qui pour eux sont des titres exécutoires permettant le recours aux voies d'exécution, leur sont transmis, éventuellement par l'intermédiaire des receveurs des finances; et à chacun de ces deux échelons intervient une prise en charge qui ne fait que traduire une réalité juridique.

Les comptables subordonnés qui ont pris les rôles en charge disposent d'une assez large initiative dans la conduite des opérations de recouvrement. Le Code général des impôts (102) leur accorde en effet un délai de quatre années pour amener les contribuables portés aux rôles à s'acquitter, de gré ou de force, de leurs obligations fiscales. Passé ce délai, le comptable devra lui-même faire les fonds des articles qu'il n'aura su — ou pu — recouvrer. Mais à l'intérieur de cette période de quatre années, le percepteur dispose d'une marge d'appréciation étendue pour déterminer sa conduite : il pourra exercer des poursuites, ou accorder des délais (103).

Cependant, il n'est entièrement libre ni dans l'une ni dans l'autre hypothèse.

Il ne faut pas perdre de vue, en effet, que le percepteur est soumis au pouvoir hiérarchique de ses supérieurs, c'est-à-dire, concrètement, du trésorier-payeur général dans l'arrondissement chef-lieu et des receveurs des finances dans les autres arrondissements. Il ne serait pas admissible que les agents du recouvrement puissent être entièrement maîtres de leurs décisions, et sous le prétexte d'user d'une compé-

(101) Et c'est d'ailleurs ce qu'il fait très généralement.

(102) Le délai de quatre ans posé par l'art. 1850 C.G.I., est un délai de prescription, qui peut donc être interrompu ou suspendu : C.E. 7-7-1956, A.S.P.A. 1957, p. 26.

(103) Sur la portée de la décision accordant des délais, v° *infra*, p. 77.

tence discrétionnaire, engager des poursuites ou accorder des délais au gré de leurs inimitiés du moment. En raison du montant actuel des impositions, c'est souvent que la ruine d'une entreprise ou d'un individu dépend d'un délai refusé ou accordé par les services fiscaux, et ce d'autant plus que la mise en faillite d'un commerçant dépend beaucoup moins de sa solvabilité que de l'état de sa trésorerie.

Aussi l'Instruction générale du 20 juin 1859 dispose-t-elle en son article 1.300 que « les receveurs des finances doivent... se constituer les directeurs des poursuites dans leur arrondissement respectif ». Le trésorier-payeur général est donc le directeur des poursuites pour l'ensemble du département, médiatement pour les autres arrondissements et immédiatement pour le sien.

Ce rôle de direction peut s'exercer, suivant les circonstances, soit de façon positive pour donner une impulsion, soit de façon négative à la manière d'un frein.

Dans son arrondissement, pour se limiter à l'hypothèse pratique, le trésorier peut provoquer lui-même l'engagement des poursuites auxquelles surseoirait abusivement un percepteur. Dans ce but, le comptable supérieur s'est vu reconnaître le droit, par l'article 1.300 précité, de décerner d'office la contrainte, c'est-à-dire de donner à l'agent de poursuites du Trésor (104) l'ordre de service qui lui est nécessaire pour instrumenter. Encore faut-il que le trésorier soit mis à même de connaître l'état du recouvrement des rôles dans chaque poste. Outre les vérifications sur place, il dispose pour cela de trois moyens principaux :

- chaque mois, les balances des comptes qui lui sont transmises par les percepteurs lui permettent de connaître la situation globale de l'apurement des rôles;

- périodiquement, ces comptables lui adressent des états, nominatifs ceux-là, des restes à recouvrer;

- enfin, le comptable supérieur serait en droit de demander à ses comptables des états des contribuables les plus imposés, au moyen desquels il pourrait reconnaître si ces redevables ne sont pas indûment ménagés.

En sens inverse, le trésorier serait toujours en mesure de faire obstacle à l'engagement de poursuites qu'il estimerait inopportunes. En effet, l'article 1843 C.G.I. subordonne celles-ci à la délivrance d'une contrainte par le comptable supérieur, que celui-ci peut discrétionnairement refuser de délivrer, ce qui a pour effet de paralyser l'usage des voies d'exécution.

Le trésorier général étant par ailleurs le supérieur hiérarchique des receveurs des finances, il devrait être considéré par les redevables comme le régulateur tout désigné des poursuites dans le département, et l'on pourrait s'attendre à ce qu'il soit saisi de nombreuses

(104) Cf. art. 1843 C.G.I.

demandes de sursis à paiement par les contribuables (105), principalement dans le cas où le percepteur consignataire des rôles aurait antérieurement repoussé de telles requêtes. Le trésorier-payeur général pourrait alors éventuellement provoquer l'octroi des délais sollicités, sauf, en contrepartie, à demander à leur bénéficiaire de s'engager, aux termes d'une sorte de protocole, à s'acquitter de sa dette selon un certain calendrier.

En fait, l'expérience convainc l'observateur du caractère assez rare de cette procédure, et en pratique ce rôle du trésorier passe à peu près inaperçu; combien de contribuables, d'ailleurs, ignorent même que ce haut fonctionnaire est le supérieur des percepteurs de son département...

Force est d'ailleurs de reconnaître que cette attitude pourrait trouver une justification dans l'état actuel de la jurisprudence du Conseil d'Etat, qui dénie toute force obligatoire aux conventions accordant des délais aux redevables : l'Administration peut les révoquer à tout moment. C'est ce qu'a encore affirmé récemment un arrêt de la Haute Juridiction en date du 23 mai 1956 (Leb. p. 295), en rejetant la requête d'un contribuable à qui des délais avaient été accordés, et qui attaquait la décision mettant fin à cette faveur, motif pris de ce que « le sieur R... n'avait aucun droit acquis au maintien de la décision bienveillante — laquelle ne saurait d'ailleurs être regardée comme insérée dans un contrat — lui accordant un échelonnement du paiement de ses dettes fiscales échues ». On peut d'ailleurs, semble-t-il, rattacher cette décision à la jurisprudence générale selon laquelle les décisions d'ordre pécuniaire ne donnent pas naissance à des droits et peuvent être retirées (dame Canderlé, C.E. 28-4-1948; Hirsch, C.E. 12-10-1960, R.D.P. 1961, p. 386, n° 7), encore que les arrêts précités inclinent à penser que cette jurisprudence soit plutôt relative aux mesures ayant pour but de tirer les conséquences pécuniaires d'un statut, et qui apparaissent par là comme simplement recognitives — et non créatrices — de droit. Sans doute le Conseil d'Etat a-t-il adopté là une position toute empreinte de pragmatisme : reconnaissant implicitement la nécessité d'une rentrée rapide des impositions publiques, il a vraisemblablement estimé qu'il convenait que l'Administration ne fût pas paralysée — même par les effets d'une bienveillance peut-être imprudemment accordée (106).

(105) Un nouveau lustre pourrait être conféré à cette intervention du trésorier-payeur général par l'article 25 (2° alinéa) du décret du 29 décembre 1962, qui pose pour la première fois sous une forme absolument générale le principe selon lequel, pour toutes les recettes, « le recouvrement forcé est précédé d'une tentative de recouvrement amiable ».

(106) Comp. en matière de recouvrement de cotisations de sécurité sociale, pour une contrainte décernée par celle-ci alors que des délais de grâce avaient été accordés par la caisse et que le débiteur respectait ses engagements : civ. 26-5-1956, J.C.P. 1956, n° 9563, Caisse d'Allocations familiales de Marseille c/société Vitarex.

1. b) Perception au comptant.

58. — Le recouvrement par voie de rôle se double aujourd'hui d'un encaissement de l'impôt selon le système dit « au comptant ».

Cette procédure n'a pas pour effet de réduire à néant le rôle de l'administrateur, mais elle déplace le moment de son intervention. Alors que dans le système traditionnel, qui vient d'être sommairement étudié, l'action de l'administrateur se situe antérieurement à celle du comptable, c'est l'inverse qui se produit ici : les percepteurs encaissent les versements dits « spontanés » des redevables, puis, comme toute recette figurant au compte de gestion du trésorier-payeur général doit être justifiée par un titre de perception, ce comptable principal notifie périodiquement à l'Administration des contributions directes le chiffre des encaissements de la période écoulée, et le service de l'Assiette établit — après coup — le titre de perception.

Evidemment, les recours à cette procédure simplifiée ne sauraient avoir pour résultat de permettre aux contribuables de se soustraire à leurs obligations fiscales, notamment en minorant le montant de leurs versements, et les redevables demeurent sous le contrôle des agents d'assiette. Les redressements, qui déclenchent l'application de diverses sanctions, donnent lieu à émission de rôles, et l'on retombe dans l'hypothèse précédemment étudiée.

Sont essentiellement compris dans le champ d'application de cette procédure des impositions que les redevables peuvent assez facilement calculer eux-mêmes, ainsi que des retenues à la source d'impôts qui ne pourraient guère être recouvrés si le paiement devait en être demandé au bénéficiaire du revenu imposable. Concrètement, il s'agit surtout de l'impôt sur les sociétés et des versements forfaitaires sur les salaires, pensions et rentes viagères.

1. c) Indications statistiques.

59. — Afin de donner une vue de l'importance des opérations effectuées par le trésorier-payeur général et ses subordonnés au titre de la perception des impôts directs, le tableau ci-après indique les principaux chiffres qui caractérisent cette branche d'activité (107).

2. — *Autres impôts.*

60. — Le trésorier-payeur général et ses subordonnés ne participent pas directement au recouvrement des autres impôts et droits divers. Ce n'est qu'en matière de contributions directes qu'existe une séparation organique entre administrateurs et comptables. En matière

(107) Chiffres donnés dans la plaquette « l'activité en 1958 des services du trésor public », éditée par la Direction de la Comptabilité Publique du Ministère des Finances. Les indications pour les années postérieures à 1958 sont extraites des annexes aux débats budgétaires de 1963 (*J.O. Déb. Ass. Nat.*, séances du 8-11-1963, p. 6987).

Années	% du recouvrement des impôts directs	% des majorations appliquées aux rôles	Nombre de saisies effectuées pendant l'année	Nombre d'articles de rôles (arrondi au millier)	% des assujettis aux acomptes provisionnels par rapport aux articles de rôles
1954	96,43	1,79	351.153	31.077.000	9
1955	95,85	1,64	324.929	30.978.000	7,2
1956	96,66	1,52	303.980	32.753.000	5,6
1957	96,86	1,38	255.646	32.992.000	6,8
1958	96,32	1,29	214.775	34.760.000	7,7
1962	97,17			35.221.000	en augmentation de 102 % par rapport à 1955

de contributions indirectes, de douanes, d'enregistrement, si l'on trouve bien, le plus souvent, des agents plus spécialement chargés du recouvrement de ces produits, il ne s'agit là que d'une séparation de tâches s'apparentant plutôt aux problèmes de la division du travail : les receveurs, qui sont des comptables publics, sont des agents de chaque direction : alors que le percepteur n'est en rien un subordonné du directeur départemental des contributions directes.

Cependant, le trésorier général joue un rôle comptable essentiel en ce domaine : l'article 18 du décret du 1^{er} septembre 1936 a prévu la centralisation dans les écritures de la trésorerie générale des opérations de recouvrement et de paiement effectuées par les receveurs des régies des départements de province. Dans la Seine, en effet, les opérations des comptables des régies financières sont centralisées par un comptable principal propre à chacune d'elles, qui rend un compte de gestion à la Cour des comptes.

Le décret de 1936 se situe dans la ligne d'une évolution qui tend à regrouper au maximum les opérations des comptables publics afin de réduire le nombre des comptes devant être examinés par la Haute Juridiction financière. Dans son principe, cette technique « moléculaire » correspond à un besoin pratique depuis longtemps ressenti (108).

b) Recettes extra-fiscales.

1. — Coupes de bois.

61. — Le trésorier-payeur général est chargé de recouvrer le prix des coupes de bois de l'Etat (109) (cf. articles 325 et suivants de

(108) Cf. Livre premier, n° 17.

(109) Il convient d'ajouter, pour mémoire puisqu'il ne s'agit pas de recettes

l'I.G. 1859), sous deux restrictions : la compétence des receveurs des Domaines peut réapparaître à deux titres :

— *ratione materiae* : les produits ligneux des forêts domaniales d'une valeur inférieure à 100 F sont considérés comme « menus produits » perçus par les receveurs des Domaines.

— *ratione loci* : dans les départements de l'Alsace et de la Moselle, la compétence de l'Administration des Domaines est générale (Code du Domaine de l'Etat (110), article L 137).

Il convient d'ailleurs de remarquer que le trésorier général est appelé à intervenir même dans ces deux séries d'hypothèses : on sait en effet qu'il centralise dans ses écritures les opérations des receveurs des régies.

S'agissant des produits des coupes de bois que le trésorier recouvre lui-même, on est en présence d'une double dérogation, remarquable, au principe selon lequel l'Administration des Domaines a seule qualité pour aliéner les biens domaniaux et en encaisser le prix : d'une part les opérations d'exploitation et d'aliénation sont confiées aux Eaux et Forêts, et c'est d'autre part le trésorier-payeur général — et non un receveur des Domaines — qui en encaisse le prix, qui pratiquement est réglé pour sa majeure partie sous forme de lettres de change à échéances successives.

L'intervention des trésoriers généraux en cette matière est matériellement très importante; en 1957, sur un montant total de 24,4 milliards d'anciens francs de recettes domaniales encaissées au budget général (111), 10,9 milliards correspondaient aux produits des forêts encaissés par les trésoriers; en 1955, ces chiffres s'étaient élevés respectivement à 24 et 14,4 milliards (112).

2. — Créances de l'Etat étrangères à l'impôt et au Domaine.

62. — Il semble utile, avant de schématiser les modalités du recouvrement de ces créances, de brosser à grands traits le tableau de l'évolution législative, qui est également celle de l'évolution du privilège du préalable en matière pécuniaire.

de l'Etat, qu'il recouvre également le prix des coupes de bois du département (en tant que comptable départemental) et des coupes *extraordinaires* de bois des communes. Sur ce dernier point, cf. Code Forestier, article 87.

(110) Décret 57-1336 du 28-12-1957, pris en exécution de la loi n° 57-176 du 26-6-1957.

(111) Une part importante des recettes domaniales est affectée à certaines dépenses (notamment, la vente des matériels réformés contribue à alimenter le compte spécial du Trésor : « Opérations commerciales de l'Enregistrement et des Domaines ») et n'est donc pas portée en recette au budget général.

(112) Chiffres donnés par la revue « Statistiques et Etudes Financières », numéro 147 de mars 1961, page 281, tableau I.

α. — EVOLUTION HISTORIQUE
DES MODES DE RECOUVREMENT DE CES CRÉANCES (113).

L'Etat simple particulier.

Lors de la suppression des « chambres des comptes » par la Révolution, toutes les comptabilités publiques furent déferées à un « Bureau », organe de contrôle siégeant auprès de l'Assemblée Nationale et vérifiant également les comptes des fournisseurs. Lorsque la vérification faisait apparaître une créance au profit de l'Etat, celle-ci était notifiée à l'agent judiciaire du trésor public qui, comme un créancier ordinaire, s'adressait aux tribunaux judiciaires pour faire reconnaître l'existence de la créance et obtenir l'indispensable titre exécutoire.

On est là en présence d'un exemple particulièrement net de la situation qui serait aujourd'hui celle de l'Administration si elle n'avait pas la possibilité de prendre dans certains domaines des décisions exécutoires : elle ne serait pas dispensée, pour réaliser ses droits, de s'adresser préalablement à un juge.

Arrêté de débet et contrainte.

Les lenteurs de la phase judiciaire, inévitable dans l'état de droit qui vient d'être décrit, étaient cause que souvent la matière à exécuter avait disparu avant même que le jugement ne devînt définitif.

Après de premières mesures prises par la loi du 28 pluviôse An III, les lois des 12 vendémiaire et 13 frimaire An VIII vinrent donner à l'Administration des armes énergiques, bien que d'application limitée.

La loi de vendémiaire autorise l'arrêté, par mesure administrative, des comptes des entrepreneurs, fournisseurs, soumissionnaires et agents quelconques, comptables des deniers de l'Etat. Cette mesure port le nom d'arrêté de débet, et il constate bien une dette envers l'Etat, dette dont tous les ministres peuvent désormais arrêter le chiffre. Pour procéder au recouvrement de cette créance publique, encore faut-il qu'elle soit assortie de la force exécutoire.

C'est à ce but que tend la loi de frimaire, qui permet aux commissaires de la trésorerie — et à eux seuls — de prendre des arrêtés exécutoires par provision contre les personnes visées par la loi précédente. Ces commissaires ayant été supprimés, un arrêté du 18 ventôse An VIII remit leur pouvoir de contrainte au ministre des Finances. Cette « contrainte » apparaît donc comme une simple voie d'exécution de l'arrêté de débet, et la jurisprudence lui applique d'ailleurs le régime contentieux des mesures d'exécution des décisions administratives, celles-ci étant considérées comme pouvant seules représenter

(113) Cf. les indications bibliographiques donnés par M. WALINE, D.A., p. 906 notes 1 et 2. Adde : ROUSSEAU : *L'Agent Judiciaire du Trésor Public*, L.G.D.J. 1960.

des « actes faisant grief » : C.E. 18-5-1945, Société auxiliaire de gestion et d'avances, S. 1947.III.47.

Il n'est pas sans intérêt de relever que dans le système innové par le décret du 9 août 1953 — qui n'a jamais été appliqué — l'arrêté de compte et la force exécutoire devaient résulter d'un acte unique : un arrêté du ministre des Finances pris avec seulement l'*avis* du ministre intéressé (article 22). Cette prééminence du ministre des Finances n'a pas été retenue par le décret du 29 décembre 1962 qui — tout en abrogeant la loi du 13 frimaire An VIII — reprend dans son article 84 les règles existantes.

— *Article 54 de la loi du 13 avril 1898.*

La procédure de l'arrêté de débet assorti de contrainte était d'application très limitée. En dehors des hypothèses visées par la loi du 12 vendémiaire An VIII, l'Etat demeurait pratiquement désarmé contre ses débiteurs; il l'était même complètement si le contentieux de l'obligation prétendue du tiers ressortissait aux juridictions administratives, puisque aucun ajournement du défendeur à la requête du demandeur n'est possible devant elles.

C'est pour combler cette lacune qu'intervint la loi du 13 avril 1898 qui, en raison de ses termes — et en raison également de la rédaction de l'article 2 de la loi du 13 mars 1942 —, fait figure de texte de droit commun en matière de recouvrement des créances étrangères à l'impôt et au domaine. En soi, la technique juridique mise en œuvre n'avait rien d'original : c'était un simple démarcage de dispositions prises antérieurement au profit des communes (articles 63 de la loi du 12 juillet 1837 et 154 de la loi du 5 avril 1884 — aujourd'hui article 273 du Code municipal) et des départements (article 64 de la loi du 10 août 1871).

Le bénéfice de cette procédure a été étendu récemment au recouvrement des créances des établissements publics nationaux (décret n° 53-1315 du 31-12-1953).

— *Dispositions communes aux arrêtés de débet et aux états exécutoires de la loi de 1898.*

Aux termes de l'article 13 de la loi du 29 juin 1852, tout débet doit être notifié au ministre des Finances; ces prescriptions ne sont que le rappel des principes — perdus de vue jusqu'alors — selon lesquels tous les ministres devaient envoyer à l'agent judiciaire les décisions « ordonnant les poursuites et recouvrement des deniers publics ».

Et la loi de 1898 ne dérogeait en rien à cette règle.

La combinaison de la loi de 1898 — qui multipliait le nombre de ces décisions — et de la loi de 1852 risquait de provoquer un engorgement sans issue des services de l'agent du trésor, alors qu'en fait son intervention était souvent inutile, les débiteurs acceptant de payer au vu du titre exécutoire.

Il apparaissait donc souhaitable de mettre sur pied une procédure de tentative d'encaissement amiable. Et il existait bien, plutôt en fait qu'en droit (114), le système des ordres de versement. Mais ils n'échappaient pas à l'obligation posée par la loi de 1852 (115).

C'est pour mettre fin à ces difficultés que fut pris le décret du 25 juin 1934, visant à désencombrer l'agence judiciaire en mettant sur pied un système de titres de perception *directement transmis aux comptables chargés de les encaisser*.

La lecture du texte en fait apparaître la portée limitée : il ne s'agissait que de permettre un essai de perception *amiable* du montant de la créance, dans l'hypothèse où les intérêts du Trésor n'appelaient pas sa communication immédiate à l'agent judiciaire.

— *Loi du 13 mars 1942.*

La procédure utilisée jusqu'alors présentait une double imperfection :

— la mise à l'encaissement amiable n'était possible, d'après le décret de 1934, que pour les produits budgétaires. Or, beaucoup de créances de l'Etat ne résultent pas de l'exécution de la loi de finances, et pour elles, le recours à la loi de 1898 apparaissait inéluctable en l'état de droit;

— en cas d'échec de la tentative d'encaissement amiable, force était de demander au ministre de rendre le titre exécutoire, en vertu de la loi de 1898. Simplement, dans quelques cas bien délimités, des textes avaient permis aux préfets de rendre exécutoires des titres émis par des administrateurs locaux : par exemple en matière de redevances pour frais de contrôle de la production, du transport et de la distribution du gaz. Mais il convient d'observer qu'en cette matière les préfets n'usaient pas d'une compétence propre, ils n'agissaient que par délégation légale d'un ministre.

La réforme de 1942 se présente comme une extension de ces hypothèses spéciales : dans la loi du 13 mars 1942, on peut relever à ce propos deux catégories de dispositions :

— l'article 1^{er} étend la dérogation apportée par le décret de 1934 à la nécessité de la notification des créances de l'Etat à l'agent judiciaire, en élargissant le champ d'application de la mise à l'encaissement amiable, qui devient applicable désormais à « toutes les créances de l'Etat étrangères à l'impôt et au domaine », à l'exception des arrêtés de débet et des décisions de justice;

— l'article 2 fait œuvre de déconcentration, en donnant compétence aux préfets pour rendre exécutoires les titres de perception

(114) Cf. en ce sens les conclusions Gazier sous de Franqueville, C.E. 11-1-1957, D. 1957, 93.

(115) L'article 13 précité de la loi du 29 juin 1852 a été abrogé par le décret du 29 décembre 1962, mais ses dispositions ont été reprises sous l'article 86 de ce texte. De même, l'article 54 de la loi du 13 avril 1898 a été remplacé par l'article 85 de ce même décret.

« délivrés par les administrateurs et ordonnateurs locaux », dans les limites fixées par arrêté du ministre des Finances.

Déjà très étendue par elle-même, la portée de cet article a encore été accrue par différents textes, qui ont déclaré ses dispositions applicables au recouvrement de produits qui ne sont pas perçus pour le compte de l'Etat, par exemple à la récupération des avances consenties par l'Office national et les Offices départementaux (116) des anciens combattants (cf. article L. 525 du Code des pensions militaires d'invalidité).

Il est à noter toutefois une restriction récente de son domaine : alors que l'article 7-a de la loi n° 53-633 du 25 juillet 1953 disposait que les taxes parafiscales perçues pour le compte des services administratifs de l'Etat seraient recouvrées « dans les conditions prévues par la loi du 13 mars 1942 », cette prescription n'a pas été reprise par l'article 7 du décret n° 61-960 du 24 août 1961 relatif aux taxes parafiscales, qui a unifié les procédures de recouvrement forcé. Pratiquement, en ce qui concerne le recouvrement, la différence est d'ailleurs plus de forme que de fond en raison de l'analogie de la procédure instituée.

— *Décrets du 29 décembre 1962 et du 24 juin 1963.*

Le nouveau règlement général sur la comptabilité publique et ses textes d'application n'ont pas porté atteinte aux principes qui viennent d'être étudiés.

Sans doute la loi du 13 mars 1942 a-t-elle été abrogée par le décret du 24 juin 1963 relatif au recouvrement des créances étrangères à l'impôt et au domaine, mais le système ancien a été repris par les articles 80 et suivants du décret du 29 décembre 1962 : le principe d'une mise à l'encaissement amiable, exclusive de toute notification à l'agence judiciaire, est formulé à l'article 86 de ce texte sous la même réserve des décisions de justice et arrêtés de débet. Et lorsque la créance a été liquidée par un ordonnateur secondaire, le préfet a compétence pour la rendre exécutoire si elle n'excède pas 10.000 F, sauf s'il s'agit d'une créance de réparations civiles (arrêté du 7 août 1963).

β) MODALITÉS DE RECOUVREMENT.

Deux situations doivent être nettement distinguées :

1. Encaissement amiable.

Les créances étrangères à l'impôt au domaine non constatées par des arrêtés de débet ou des décisions de justice sont liquidées par des actes dépourvus de force exécutoire et dénommés : « ordres de recettes », qui sont pris en charge en principe par le trésorier-payeur

(116) Depuis une ordonnance du 7-1-1959, l'Office départemental a été supprimé en tant que tel et n'est plus qu'un service de l'Office national.

général de la résidence du débiteur. Rien ne s'oppose à ce que ce comptable procède lui-même à leur encaissement : il ne saurait se poser de problème de qualité pour agir, puisqu'il n'intervient que pour recevoir un paiement volontaire.

2. Recouvrement.

— La créance n'est pas notifiée à l'agent judiciaire du trésor. Les ordres de recettes rendus exécutoires sont dénommés « états exécutoires ». Quand ces ordres de recettes sont rendus exécutoires par le préfet dans les conditions fixées par l'arrêté du 7 août 1963 précité, ils sont recouvrés, dispose l'article 9 du décret du 24 juin 1963, « par les comptables du Trésor habilités à exercer des poursuites en matière de contributions directes », ce qui exclut les trésoriers-payeurs généraux.

— La créance a été notifiée à l'agent judiciaire du trésor. Cette hypothèse se trouve réalisée normalement s'il s'agit d'arrêtés de débet, de décisions de justice et d'états exécutoires ministériels, ou exceptionnellement si l'agent judiciaire évoque l'affaire ou si le débiteur fait opposition.

Sans doute un décret n° 59-314 du 16 février 1959 a-t-il institué un « agent comptable des créances contentieuses du trésor » auprès de l'agent judiciaire, mais l'article 2 du décret précise que ce dernier conserve seul compétence pour exercer les poursuites. Or, reprenant en cela l'article 59 (abrogé) de la loi du 31 décembre 1936, l'article 87 du décret de 1962 et l'article 9 du décret du 24 juin 1963 disposent que l'agent judiciaire peut confier le recouvrement aux percepteurs (cf. *supra* : La créance n'est pas notifiée à l'agent judiciaire).

Ainsi se dégage le principe selon lequel, en matière de créances étrangères à l'impôt et au domaine, le trésorier-payeur général peut effectuer des encaissements amiables, mais n'est pas habile à exercer des poursuites.

III. — *Amendes et condamnations pécuniaires* (116 a).

63. — L'intervention des comptables du Trésor en matière répressive est fort ancienne, puisqu'elle trouve son fondement dans l'article 25 de la loi du 29 décembre 1873 qui a substitué, à compter du 1^{er} janvier 1874, les percepteurs des contributions directes aux receveurs de l'enregistrement.

Cette participation au fonctionnement du service public de la justice colore de façon très particulière les règles applicables à la matière. Il ne saurait être question de présenter, fût-ce sommairement, cette branche de service complexe dans le cadre de cet exposé.

(116 a) Pendant l'impression du présent ouvrage, il a été publié un décret 64-1333 en date du 22 décembre 1964 qui rassemble en un seul texte, en les modifiant sur certains points, les principales règles en vigueur.

Il convient cependant d'observer que les titres de compétence des comptables en ce domaine ont été sans cesse en augmentant, et que la situation peut être aujourd'hui schématisée de la façon suivante :

α) OPÉRATIONS D'ENCAISSEMENT.

— Transactions.

Les percepteurs encaissent les transactions accordées par l'Administration des Eaux et Forêts.

Les trésoriers-payeurs généraux perçoivent les transactions accordées en matière de contrôle économique.

— Amendes de composition.

La décision du juge du tribunal de police est notifiée au contrevenant, qui doit en acquitter le montant dans les délais qui lui ont été impartis, à la caisse du percepteur.

— Amendes forfaitaires.

Les amendes forfaitaires de la police de la circulation encaissées par les agents verbalisateurs habilités sont versées au trésorier-payeur général par les agents comptables des compagnies républicaines de sécurité, et aux percepteurs par les gendarmes.

β) OPÉRATIONS DE RECOUVREMENT.

Seuls les percepteurs ont qualité pour les effectuer. Elles peuvent aujourd'hui concerner les amendes pénales, certaines amendes sans caractère pénal (par exemple celles prévues aux articles 50, 63, 76, 252, 413, 2148-2°, 2.202 et 2.203 du Code civil), des confiscations, les réparations diverses attribuées au budget de l'Etat ou à divers bénéficiaires (cf. article 134 du Code forestier), les intérêts moratoires et les frais; dans certains cas, ils recouvrent également les droits de timbre et d'enregistrement, ainsi que les droits de plaidoirie.

Ici encore, l'intervention du trésorier général ne se rencontre, lorsqu'elle est possible, qu'en matière d'encaissement; l'exercice des poursuites, qui présente de notables analogies avec les poursuites en matière de contributions directes, est l'apanage des seuls percepteurs.

B. — DÉPENSES.

α) Généralités.

64. — L'importance du rôle du trésorier général en ce domaine apparaît à la seule remarque que la plupart des dépenses budgétaires sont effectuées par les comptables du Trésor.

Il en est ainsi pour une part importante des dépenses de la Dette publique (titre I du Budget), des Pouvoirs publics (titre II) et des Moyens des Services (titre III). Le règlement des charges correspondant aux Interventions publiques (titre IV), aux Investissements exécu-

tés par l'Etat (titre V) ou avec son concours (titre VI) et aux Réparations de dommages de guerre (titre VII) (117) se traduit par des opérations plus complexes exécutées à l'échelon central, et qui font souvent intervenir un organisme servant de relai entre le payeur et le bénéficiaire (118).

Si l'on se limite aux règlements effectués par le trésorier-payeur général et ses subordonnés, on constate que le rôle de ce comptable fait l'objet d'un clivage classique, dont le fondement juridique peut être trouvé déjà dans les dispositions codifiées sous l'article 363 du décret de 1862 : il est investi d'une part d'un rôle de payeur, en entendant par là qu'il doit vérifier la régularité de la dépense qu'on lui demande d'exécuter, et d'autre part d'un rôle de caissier, qui doit l'amener à procurer à la collectivité publique une quittance libératoire.

Le décret du 9 août 1953, en son article 18 *bis* ajouté par le décret du 30 septembre 1953, présentait cette notion traditionnelle en des termes plus explicites, et plus proches de la réalité moderne :

« La responsabilité pécuniaire d'un comptable public... est mise en cause ... s'il ne peut établir que l'Etat ... est libéré de sa dette après expiration du délai nécessaire pour *vérifier* l'ordre de paiement (119) et *assurer son exécution*. »

Aujourd'hui, l'article 60 de la loi du 23 février 1963 dispose, dans une rédaction plus lâche, que « ...les comptables publics sont personnellement et pécuniairement responsables ... du paiement des dépenses ... des contrôles qu'ils sont tenus d'assurer... »

Puisque les conventions terminologiques sont libres, on utilisera ici les termes de « contrôleur des ordres de dépenses » (120) à la place du nom de « payeur »; par eux-mêmes, les mots de « payeur » et de « caissier » ne suggèrent en effet à l'esprit aucune idée précise si l'on n'est déjà prévenu de leur signification. Ils apparaissent au surplus comme le legs d'une époque révolue, où le paiement des dépenses exigeait en effet l'intervention d'un comptable particulier portant le nom de « payeur » (cf. décret de 1862) chargé de vérifier la régularité de la dépense, et qui pouvait faire appel à d'autres comptables, qui se contentaient de prêter leur caisse au paiement des mandats ou ordonnances (articles 354 à 356 *ibid.*), qu'ils réglaient en numéraire.

(117) On sait que les titres VI b et VIII n'existent plus depuis 1960.

(118) Sur ces procédures, dont l'étude déborde le cadre de cet exposé, v° F. BLOCH-LAINÉ et P. de VOGUÉ : *Le Trésor Public et le mouvement général des fonds*, p. 53 et s.

(119) Il n'est pas besoin de souligner qu'il s'agit là du terme générique très compréhensif usité notamment dans l'article 17 du décret, au sens de : « ordre de payer », et non de l'« ordre de paiement », moyen technique de règlement des dépenses, prévu par les circulaires des 18 juin 1918, 30 septembre 1925 et suivantes.

(120) Art. 66 du décret de 1962 : « Les ordonnateurs émettent les ordres de dépenses... ».

Aujourd'hui, ces payeurs n'existent plus, ayant été réunis aux receveurs généraux, et le règlement par caisse ne représente plus qu'une partie très faible des règlements effectués. On emploiera les termes d'« exécuter des ordres de dépenses » à la place de « caissier ».

La différence des termes (contrôle-exécution) correspond à une différence dans l'objet du rôle joué par le trésorier-payeur général dans chaque hypothèse; le contrôle du pouvoir de la partie prenante de donner un acquit libératoire pour le Trésor se distingue très nettement de la vérification de la compétence de l'autorité ayant donné l'ordre de payer. Celui-là se rattache étroitement au maniement des disponibilités; celui-ci, s'il tire son efficacité de la maîtrise des fonds que détient son auteur, n'est pas indissociablement lié à eux, un agent extérieur au réseau des comptables pourrait aussi bien s'en acquitter : la preuve en est donnée par l'existence des « contrôleurs financiers » (121) des ministères, qui ne sont pas des comptables.

En tant qu'organe d'exécution de la dépense, le trésorier ne fait que manier matériellement les disponibilités qu'il détient : qu'il soit amené à appliquer des règles de droit — civil ou commercial essentiellement — pour s'acquitter de cette fonction ne saurait interdire de voir là un rôle financier.

En tant que contrôleur des ordres de dépenses, le trésorier effectue un contrôle complet de la régularité de l'ordre de payer, en tous ses éléments; à aucun moment ne se pose un problème de « maniement de fonds », seuls sont envisagés — entre autres — des problèmes de « crédits ».

Du point de vue de la possibilité de cette vérification — donc, abstraction faite de l'aspect : efficacité — il est indifférent ici que le trésorier soit un comptable : on est en présence d'un administrateur (*lato sensu*) surveillant d'autres administrateurs.

Dans le but de traduire dans la forme cette différence essentielle de fond, on étudiera les attributions du trésorier général en tant que contrôleur des ordres de dépenses dans la partie de l'exposé consacrée au rôle administratif de ce haut fonctionnaire.

b) Contenu du rôle d'exécuter des ordres de dépenses.

65. — Si des considérations didactiques conduisent à se pencher sur l'exécution des ordres de dépenses avant d'examiner les modalités de la vérification de leur régularité, il n'en faut pas moins rétablir ici l'ordre chronologique des opérations : l'exécution de la dépense est sa phase ultime, celle où elle va se traduire pour l'Etat par une diminution de ses disponibilités (122).

(121) Ex «-contrôleurs des dépenses engagées».

(122) Qui sera peut-être balancée par une augmentation d'égale montant en cas de compensation : mais il n'en restera pas moins que cette diminution fera l'objet d'une constatation en écriture, on enregistrera un débit à un compte de dépenses et un crédit à un compte de recettes, en vertu du principe de non-contrac-

Suivant le type de dépense, cette phase d'exécution est d'importance variable.

S'il s'agit d'une dépense payable après ordonnancement préalable, toute une série de contrôles auront dû antérieurement s'exercer, dont la conclusion est l'apposition du « Vu, bon à payer ». C'est là le droit commun qui résulte notamment des dispositions de l'article 7 de l'ordonnance de 1822, codifiées sous l'article 82 du règlement de 1862, aux termes duquel « aucune dépense ne peut être acquittée si elle n'a été préalablement ordonnancée directement par un ministre ou mandatée par les ordonnateurs secondaires, en vertu de délégations ministérielles » (123).

Mais on ne saurait perdre de vue le contenu de l'opération d'ordonnancement : celui-ci « consiste dans l'émission d'un ordre de paiement » (124). Envisagé en lui-même, et non dans ses effets à l'égard du créancier de la collectivité, il apparaît comme un acte d'importance mineure par rapport à ceux qui le précèdent, et dont il se borne à tirer la conclusion comptable (si l'importance des crédits subsistants le permet). Chronologiquement, il est l'épilogue de l'opération de liquidation, qui « consiste à procéder à l'examen juridique de la validité d'une créance sur l'Etat, à évaluer le quantum de cette créance et à reconnaître la dette de l'Etat » (124). Et la liquidation n'est elle-même que la conséquence, à plus ou moins brève échéance, de l'acte fondamental de la dépense publique : son engagement; « dans son acception juridique, l'engagement d'une dépense consiste (125) dans l'accomplissement par un organe compétent de tout acte par lequel l'Etat (out toute autre personne de droit public) s'oblige à effectuer des dépenses » (124).

tion des dépenses et des recettes, qui trouve son expression comptable dans l'article 1440, *in fine*, de l'I.G. 1859 : « Le comptable doit décrire tout ce qui se fait... »

(123) Principe repris par l'article 28 du décret du 29 décembre 1962.

(124) Rapport du Comité Technique... *op. cit.* Rapp. art. 31 du décret de 1962 : « l'ordonnancement est l'acte administratif donnant, conformément aux résultats de la liquidation, l'ordre de payer la dette... ».

Art. 30 *ibid.* — « La liquidation a pour objet de vérifier la réalité de la dette et d'arrêter le montant de la dépense... ».

Art. 29 *ibid.* — « L'engagement est l'acte par lequel un organisme public crée ou constate à son encontre une obligation de laquelle résultera une charge. » On peut noter que cette phrase administrative de la dépense était inconnue du vieux règlement général de 1862 ; elle n'est entrée dans le droit positif qu'avec la loi du 26 décembre 1890. Sur ce point, v° *Le contrôleur financier*, par CARCELLE et MAS, *Rev. admin.* 1961, p. 12.

(125) On serait plutôt enclin à dire : « est la conséquence de l'accomplissement », car il ne faut pas oublier que la comptabilité — fût-elle publique — ne trouve pas sa fin en soi, mais n'est que la transcription, selon un certain langage, et certaines règles techniques, de faits ou d'actes qui constituent son support et sa raison d'être, et dont elle ne doit pas masquer le caractère premier.

On pense ne pas trahir la pensée de M. DUVERGER en ajoutant que cette position semble être la sienne lorsqu'il écrit : « l'engagement n'est pas décidé pour lui-même. Il est l'accessoire d'un acte qui a tout autre signification. La dépense qui en résulte n'est qu'une des conséquences de cet acte, et pas celle qui est recherchée en premier lieu » (*Institutions financières*, coll. Thémis, éd. 1956, pp. 372-373).

Etant admis que l'ordonnancement — ou le mandatement s'il s'agit d'un ordonnateur secondaire — n'est que le prolongement de la liquidation, cette dernière revêt-elle toujours la même nécessité « fatale » que l'engagement ?

Pour beaucoup de dépenses, l'intervention de l'ordonnateur ne pose pas de problème, elle s'impose d'elle-même : en matière de construction immobilière, par exemple, il ne suffit pas de passer un contrat avec un entrepreneur, encore faut-il, avant mise en paiement, examiner un certain nombre de questions qui pourront constituer autant d'obstacles au mandatement : la construction est-elle conforme au cahier des charges, a-t-elle été édifiée dans le laps de temps prévu au contrat ou y a-t-il lieu à l'application des clauses pénales éventuelles ; ce sont là autant de points qui appellent — parmi beaucoup d'autres — l'intervention de l'ordonnateur.

Mais, dans d'autres hypothèses, après que l'engagement a eu lieu, la mise en paiement n'est que le résultat d'opérations en quelque sorte mécaniques, qui ne laissent aucune place à l'appréciation des ordonnateurs. Tel est le cas typique du paiement des traitements des fonctionnaires de l'Etat.

En ce domaine, l'acte essentiel est l'engagement de la dépense, qui résulte notamment d'opérations telles que le recrutement ou l'avancement, qui relèvent exclusivement de l'ordonnateur. Quant à la liquidation, c'est là une opération toute matérielle, qui résulte de l'application automatique à chaque cas particulier de barèmes réglementaires. L'intervention de l'ordonnateur n'est plus ici inéluctable. Et pourtant, elle est poussée très loin, comme le prouve l'exposé du cas particulier suivant.

Dans les services extérieurs du Trésor, concrètement dans les Trésoreries générales, la liste des agents et les éléments de rémunération à leur verser sont évidemment détenus par la Trésorerie, qui seule peut déterminer le montant des traitements à payer chaque mois. Mais les règles de la comptabilité publique en subordonnent le paiement à un ordonnancement préalable. Dans ce but, un mandat global est préparé par les soins du comptable et transmis au préfet à fin de signature appuyé des éléments de décompte. C'est au prix de ce singulier artifice qu'est respectée la séparation des ordonnateurs par les comptables, qui n'est plus ici que le sacrifice à un rite dont la finalité a été oubliée (126).

En de pareils cas, les prérogatives des ordonnateurs et leur séparation du corps des comptables apparaissent suffisamment sauvegardées par l'exclusivité de leur compétence à l'égard de l'acte d'où résulte l'engagement de la dépense. Cette idée fondamentale est à la base du paiement des dépenses de l'Etat sans ordonnancement préalable, sys-

(126) Et qui met l'observateur en présence d'un contrôle cette fois-ci du comptable par l'ordonnateur, situation originale et sans doute unique que n'ont pas prévue les manuels de législation financière...

tème mis en œuvre notamment quand la détermination du quantum de la dette ne pose aucun problème, par exemple en matière de paiement des pensions ou de service de la dette publique. Cette procédure simplifiée de paiement des dépenses publiques — qui ne peut résulter que d'un texte en raison de l'article 31 du règlement de 1962 — n'aboutit pas à la confusion des ordonnateurs et des comptables : ceux-là disposent toujours de leur prérogative essentielle : l'engagement de la dépense (127).

c) *Modalités de paiement.*

I. — *Contrôles à effectuer.*

α) *CONTROLE COMMUN AU PAIEMENT DE TOUTES LES DÉPENSES.*

Aux termes de l'article 1.239 C. civ., « le paiement doit être fait au créancier, ou à quelqu'un ayant pouvoir de lui, ou qui soit autorisé par justice ou par la loi à recevoir pour lui ».

Dans tous les cas, le trésorier-payeur général doit s'assurer, lorsque le paiement est effectué à sa caisse, que l'acquit donné par la partie prenante est libératoire pour la personne publique (128). Il s'agit là du contrôle de base auquel doit se livrer de façon générale tout caissier, et qui suppose une parfaite connaissance des règles du droit civil et du droit commercial.

Certaines règles, d'ailleurs, sont propres à la personne publique : c'est ainsi par exemple que l'admissibilité de la preuve testimoniale, limitée à 50 NF par l'article 1.341 C. civ., a fait l'objet en ce domaine d'une disposition dérogatoire au droit commun : le décret du 3 août 1959 l'admet ici jusqu'à 500 NF.

β. — *CONTROLE DES DÉPENSES SOUMISES A ORDONNANCEMENT PRÉALABLE.*

Il est réduit à une vérification purement formelle : celle de l'existence, sur le titre de règlement présenté, du cachet « Vu bon à payer » apposé par le comptable assignataire de la dépense. C'est celui-ci qui a dû préalablement s'assurer de la régularité au fond de la dépense. Ce principe, posé par les articles 355 et 356 du décret de 1862, a été confirmé par des textes récents qui en font application à des catégories spéciales de dépenses ; c'est le cas, par exemple, de l'article 255 du Code des pensions militaires d'invalidité : « Dans le cas excep-

(127) *Contra* : M. DUVERGER, *op. cit.*, p. 380. Une extension du paiement sans ordonnancement préalable est en cours d'expérimentation dans les trésoreries générales de Reims et de Grenoble. Elle concerne le paiement des traitements des fonctionnaires de l'Etat ; cf. décret n° 61481 du 13-5-1961, et la question écrite n° 1828, J.O. Déb. Sénat du 31 août 1961. Cette expérience a été étendue à la circonscription d'action régionale « Haute-Normandie » par le décret n° 62-1100 du 18 septembre 1962.

(128) Cf. art. 12 du décret de 1962 : « Les comptables sont tenus d'exercer : B. en matière de dépenses, le contrôle : Du caractère libératoire du règlement. »

tionnel où l'office départemental (des anciens combattants) est pourvu d'un agent comptable spécial, celui-ci doit, lorsque des créanciers veulent se faire payer à la caisse d'un comptable (du Trésor), lui adresser un bordereau d'émission correspondant au mandat à payer. Le comptable du Trésor effectue le paiement sur production des mandats revêtus du « Vu, bon à payer » de l'agent comptable de l'office, à qui incombe l'examen préalable des pièces justificatives, le rôle du payeur se bornant à verser les fonds entre les mains de la véritable partie prenante. »

γ) CONTROLE DES DÉPENSES PAYABLES
SANS ORDONNANCEMENT PRÉALABLE.

Le système reposant sur l'idée qu'il s'agit là de dépenses dont la régularité au fond ne peut être mise en doute, et dont le quantum est immédiatement déterminable s'il n'est pas déjà précisé, le comptable ne doit avoir à se livrer qu'à des opérations de contrôle simples. Celles-ci diffèrent avec la nature de la dépense. Par exemple, en matière de paiement des intérêts des valeurs mobilières publiques, le comptable devra notamment s'assurer que la prescription n'a pas éteint la dette de l'Etat, qu'aucune opposition n'a été faite par un porteur dépossédé et que le titre n'a pas été amorti; ce contrôle sur place se double d'ailleurs d'un contrôle à l'échelon central, qui aboutit au rejet du paiement effectué à tort.

II. — *Exécution matérielle du paiement.*

C'est le domaine des opérations de trésorerie, au sens des articles 40 et suivants du décret de 1962.

α) APERÇU HISTORIQUE.

66. — Jusqu'en 1936, la matière du paiement était régie par les principes codifiés dans le décret de 1862, notamment dans ses articles 85, 86, 355 et 363, qui instituaient une procédure pouvant se schématiser ainsi : les mandats, établis par l'ordonnateur, étaient transmis pour vérification au trésorier-payeur général qui, à l'issue de celle-ci, les revêtait de son « Vu, bon à payer ». Ils étaient alors renvoyés à l'ordonnateur, qui les faisait parvenir aux créanciers intéressés ; dans le délai de la déchéance quadriennale, ceux-ci pouvaient alors les présenter au comptable qui, après avoir recueilli l'acquit de la partie prenante, lui délivrait les fonds.

Cette procédure n'était pas sans inconvénient.

On sait que la Cour des comptes ne détient aucun pouvoir de juridiction sur les ordonnateurs. Mais, à l'occasion du contrôle de la régularité des justifications transmises par les comptables à l'appui de leurs comptes, elle est amenée à apprécier la gestion des ordonnateurs et, partant, à formuler des observations — sans caractère conten-

tieux — tendant à faire cesser les éventuelles irrégularités commises dans l'exécution de la loi de finances. Pour que ces observations puissent avoir une portée pratique, encore faut-il que la Cour soit informée des errements à redresser dans un laps de temps suffisamment bref; cette condition n'était pas remplie, car la Haute Juridiction financière ne recevait les mandats (et leurs pièces justificatives) qu'à l'appui du compte de la gestion pendant laquelle le créancier avait jugé bon de réclamer son paiement matériel.

La raison du fonctionnement défectueux du contrôle de la Cour tenait donc essentiellement au fait qu'un seul document justifiait deux opérations très différentes : la liquidation et le paiement (129). Le préalable indispensable à toute réforme en ce domaine devait être la dissociation de la justification de l'ordonnancement et de la justification de la matérialité du paiement. Ceci réalisé, il devenait alors possible de prévoir un envoi accéléré à la Cour des justifications d'ordonnancement, qui n'avaient pas à être transmises au créancier, à qui serait adressé le seul document lui permettant de retirer les fonds.

Cette réforme indispensable a été réalisée par un décret du 1^{er} septembre 1936; dans le nouveau système, le mandatement et l'acquit de la partie prenante ne sont plus consignés sur un même document. La Cour des comptes reçoit en premier lieu, et en principe trimestriellement aujourd'hui, les documents constatant la consommation des crédits par le mandatement (appuyés des justifications du service fait) qui sont retenus par les comptables. Ultérieurement, au soutien des comptes annuels, la Cour reçoit les documents qui ont permis de mettre les fonds à la disposition des créanciers et sur lesquels ceux-ci auront donné quittance; ces pièces seront évidemment transmises à la fin de la gestion au cours de laquelle le paiement aura matériellement été exécuté, donc avec un décalage variable par rapport à la date d'envoi des documents prouvant l'ordonnancement; mais désormais, le caprice des créanciers de l'Etat les poussant à réclamer effectivement leurs fonds à des dates très variables est sans incidence sur le contrôle à effectuer par la Cour des comptes.

« Le contrôle de l'emploi régulier des crédits ouverts par le Parlement se trouvera ainsi assuré dans des délais très brefs et les observations que ce contrôle pourra provoquer suivront d'assez près les faits pour qu'elles puissent permettre de modifier en temps opportun les méthodes qui s'avéreraient défectueuses » (circulaire n° 3.269 en date du 14-12-1936, de la Direction de la Comptabilité publique).

(129) Dans ses conclusions sur l'affaire Nicolle (12-7-1907, S. 1909.III.154), ROMIEU avait déjà bien vu l'existence de « deux espèces de pièces justificatives : les pièces justificatives de la dépense, qui établissent le service fait et justifient l'ordonnancement ; les pièces justificatives du paiement, qui prouvent que le paiement a été fait au véritable créancier ».

β) ETAT ACTUEL DU DROIT.

67. — Tout mandatement donne lieu à l'établissement de deux pièces :

— un mandat de paiement;

— un titre de règlement, qui permettra au créancier de percevoir le montant de sa créance.

Dans le système originaire, mis sur pied par le décret de 1936, ce titre était représenté par un bon de caisse, permettant le règlement par virement de compte, ou par remise de numéraire moyennant quittance donnée sur la pièce. Ces bons de caisse n'existent plus aujourd'hui (130).

Actuellement, le trésorier-payeur général assignataire de la dépense peut la régler par quatre moyens, dont l'un peut être qualifié de mode de règlement de droit commun.

En effet, l'article 1^{er} du décret n° 48-359 du 2 septembre 1948 dispose que « sous réserve des dispositions de l'article 6 du présent décret (énonciation de cas où le règlement par chèque n'est pas applicable), le règlement des dépenses de l'Etat qui ne sont pas obligatoirement payables par virement de compte (ou au moyen de traites) (131), ou dont le règlement par virement de compte n'a pas été demandé par le créancier est effectué par chèque tiré sur les comptables du Trésor assignataires ».

En application de ce texte, les dépenses de l'Etat sont, de droit commun, réglées au moyen de titres dits : « chèques Trésor » sur lesquels la partie prenante est appelée à donner quittance, et qui justifient la sortie de numéraire correspondante. Ces titres ont été créés par emprunt de la technique du chèque au droit commercial, et l'article 9 du décret n° 48-359 prévoit d'ailleurs que « les chèques tirés sur les comptables du Trésor public en application du présent décret sont soumis à toutes les dispositions législatives et réglementaires concernant l'émission, l'usage et l'encaissement des chèques ». Si l'on démonte le mécanisme juridique du chèque Trésor, il apparaît que la provision est constituée par l'émission d'un mandat reconnu régulier; le comptable assignataire intervient comme tiré, et l'ordonnateur comme tireur; il convient d'ailleurs d'observer que le comptable peut, en certaines hypothèses, intervenir en même temps comme tireur : en effet, les circulaires administratives prévoient que si les sommes nettes à payer au créancier diffèrent du montant du chèque émis par l'ordonnateur, ce chèque sera annulé par le comptable, qui tirera sur lui-même un chèque du montant de la somme à verser effectivement au créancier.

Si cette procédure du règlement par chèque apparaît juridiquement comme la procédure de droit commun, qui est utilisée lorsqu'un

(130) Sauf dans les territoires d'outre-mer.

(131) Mode de paiement supprimé par le décret du 30 janvier 1955.

autre moyen de règlement ne doit pas être employé comme obligatoire ou parce qu'il a été demandé par le créancier, encore convient-il de décrire sommairement ces dernières procédures de paiement.

Aux termes de l'article 1^{er} du décret du 23 juin 1947 modifié, les dépenses de loyers, services, transports, fournitures ou afférentes à des acquisitions mobilières ou immobilières qui excèdent la somme de 1.000 NF (132) et qui doivent être acquittées par les collectivités publiques, sont obligatoirement payables par voie de virement de compte.

Ces deux modes de règlement cessent de s'imposer en présence de certaines créances, qui sont payables au moyen d'ordres de paiement, successeurs modernes des bons de caisse. comme ces derniers, ils n'ont pas obligatoirement à être réglés en numéraire, mais peuvent l'être par virement; ils peuvent l'être par mandat-carte ou par chèque.

Ajoutons qu'en dehors des hypothèses où le procédé du virement de compte est obligatoire, le créancier peut demander à être réglé soit par virement de compte, soit par mandat-carte, au lieu de l'être par chèque Trésor.

2. — Opérations de recettes et dépenses pour le compte des collectivités territoriales et établissements publics.

Qu'il s'agisse de décentralisation territoriale ou de décentralisation technique, la personne morale dont l'originalité par rapport à l'Etat a été reconnue, et qui a été érigée en sujet de droit, doit pour vivre sa vie administrative disposer de moyens humains et matériels, et pour cela, dépenser, ce qui appelle en contrepartie la disposition des ressources suffisantes. L'activité financière de ces personnes morales est dominée, elle aussi, par le grand principe de la distinction organique des ordonnateurs et des comptables.

Quelle est la part prise par le trésorier-payeur général et ses subordonnés dans les fonctions de comptables de ces collectivités, telle est la question à laquelle il convient de fournir une réponse, en distinguant le département et la commune, et en leur rattachant les établissements satellites (133; 134).

A. — LE DÉPARTEMENT.

a) *Historique.*

68. — Bien que l'on soit habitué aujourd'hui, par une sorte de réflexe juridique, à évoquer les dates de 1838 et 1871 dès qu'il

(132) En principe, des cas particuliers sont prévus par le décret de 1947.

(133) Par exemple, pour le département le service départemental de protection contre l'incendie dont le trésorier est comptable (article 6 du décret du 20 mai 1955), et pour la commune le bureau d'aide sociale qui a pour comptable le percepteur receveur municipal (article 8 de la loi du 14 septembre 1941).

(134) V° *L'aide financière aux collectivités locales*, par M. le Professeur LALUMIÈRE, R.S.F. 1962, pp. 41 à 67, spécial, p. 56.

s'agit du département, l'autonomie financière de ce dernier remonte à une époque beaucoup plus récente.

Schématiquement, l'évolution peut être présentée en trois phases.

Avant la loi de finances du 2 juillet 1862, les recettes et les dépenses du département figuraient, malgré la personnalité juridique que lui avait définitivement reconnue la loi du 10 mai 1838, au budget de l'Etat (135). Cette inscription, d'ailleurs, était seulement portée pour ordre.

En 1861, le ministre des Finances Fould proposa de disjoindre du budget général les recettes et dépenses locales, pour les reporter dans un « budget sur ressources spéciales » faisant l'objet d'un titre spécial et donnant lieu à un vote des Chambres; cette réforme fut réalisée par la loi du 2 juillet 1862, portant loi de finances pour 1863 (136).

Cette situation se maintint pendant une trentaine d'années, jusqu'à ce que le ministre des Finances Rouvier proposât en 1892 de supprimer le budget sur ressources spéciales, du moins en tant qu'il concernait ces recettes et dépenses. A l'appui de son projet, le gouvernement exposa que « les départements auront désormais, comme l'ont les communes, la gestion directe de leurs finances. Les ministres n'auront plus à intervenir directement dans l'ordonnancement des dépenses; le préfet deviendra l'ordonnateur primaire, mandat analogue à celui du maire dans sa commune. Le trésorier-payeur général sera conservé comme comptable du département, et sa situation sera à cet égard comparable à celle d'un receveur municipal; il aura à rendre deux comptes à la Cour, l'un comme comptable de l'Etat, l'autre comme comptable du département ».

C'est cette réforme, proposée par le gouvernement lui-même, qui fut consacrée par la loi des finances du 18 juillet 1892, dont les dispositions furent complétées par le décret du 12 juillet 1893, portant règlement sur la comptabilité départementale.

Selon les propres termes du Président du Conseil de l'époque, Charles Dupuy, ce texte « a créé pour ainsi dire définitivement la

(135) La situation, avant la réforme de juillet 1862, est résumée de façon particulièrement suggestive dans le rapport présenté au ministre des Finances par le président de la commission ayant élaboré le projet du décret du 31 mai 1862, le marquis d'AUDIFFRET : « Le service spécial des départements est celui qui s'écarte le moins des règles générales de notre système financier, puisqu'il est compris dans le budget de l'Etat, dirigé par le ministre de l'Intérieur, exécuté par les préfets, par les receveurs et par les payeurs des finances. Il ne diffère, en effet, du service général que par la participation des conseils généraux au contrôle de ses opérations, ainsi qu'au vote préalable de ses recettes et de ses dépenses facultatives, extraordinaires et spéciales », D. 1862, IV, 84.

(136) En se plaçant d'un point de vue moderne, on peut avancer que malgré les critiques de principe qu'elle encourt, la reprise pour ordre des budgets locaux dans le cadre du budget général n'est pas un système dépourvu d'avantages. Les contribuables de l'Etat sont aussi des contribuables locaux ; le rapprochement des divers budgets permettrait aux parlementaires de prendre clairement conscience du montant total des prélèvements opérés sur les particuliers par la collectivité publique dans ses diverses représentations.

personnalité des départements dont l'autonomie financière est dès à présent assurée » (137).

A l'intérieur de ce cadre général, la situation des comptables du Trésor avait évolué de la façon suivante :

Avant la loi du 18 juillet 1892, la perception des revenus et le paiement des dépenses du département étaient, pour les comptables du Trésor, des services annexes aux services d'Etat. Dans le système de la loi du 10 mai 1838, le recouvrement des ressources incombait aux receveurs des finances, et le paiement des dépenses aux payeurs du Trésor dans les départements (cf. respectivement articles 443 et 805 de l'Instruction générale de 1859). La loi du 10 août 1871 n'avait pas innové sur ce point mais, donnant plus d'importance au Conseil Général, elle avait fait du budget départemental l'œuvre essentielle du Conseil; cependant, ces recettes et dépenses locales étaient reprises dans le « budget sur ressources spéciales ». La conséquence directe de cet état de droit sur les trésoriers-payeurs généraux institués en 1865 apparaissait notamment sous deux formes :

— les dépenses devaient, logiquement, faire l'objet d'ordonnances de délégation ministérielles au profit du préfet, qui procédait alors au mandatement, dans la limite des crédits ouverts au budget du département. Formellement, et en raison de l'intégration du budget local dans le « budget sur ressources spéciales » de l'Etat, la situation se présentait de façon analogue à ce qu'elle était pour les dépenses de l'Etat :

— par ailleurs, le compte de gestion du trésorier-payeur général faisait apparaître distinctement les opérations départementales, mais il n'en restait pas moins unique.

Il revenait à la loi du 18 juillet 1892, et à son décret d'application du 12 juillet 1893, de jeter les bases du système moderne en faisant du trésorier-payeur général un véritable comptable du département (article 23 de la loi de 1892).

Sans doute le trésorier est-il l'agent d'exécution du budget de l'Etat. Il n'en demeure pas moins que ses fonctions en ces deux domaines sont nettement distinctes, ce qui se traduit par la reddition de deux comptes de gestion séparés, un pour les services d'Etat et un pour les services départementaux (article 120 du décret de 1893) : cette dernière disposition met en évidence, en leur conférant un relief singulier, les conséquences de la loi du 18 juillet 1892. On est là, aujourd'hui, en présence d'un cas de dédoublement fonctionnel particulièrement net.

b) Rôle du trésorier-payeur général dans la perception des recettes.

69. — Plusieurs textes soulignent le rôle essentiel dévolu au trésorier dans le recouvrement des produits départementaux. Ajoutons, des produits extra-fiscaux. Il est évident en effet que la circonstance qu'un impôt soit perçu au profit du département ne modifie pas les

(137) Rapport au Président de la République, précédant le décret de 1893.

règles qui le concernent : par exemple, c'est au percepteur qu'incombe la tâche de recouvrer les rôles d'impôts directs, même si ces derniers sont perçus partiellement au profit du département.

Pour les autres produits, les textes confèrent compétence au trésorier avec une telle force, qu'on pourrait penser à un monopole établi à son profit par la loi : article 23 de la loi du 18 juillet 1892 : « Les recettes départementales ... sont effectuées par le trésorier-payeur général chargé de poursuivre la rentrée de tous les produits du département » (138).

Surtout, l'article 11 du décret du 12 juillet 1893 dispose que « le trésorier-payeur général est *seul* chargé de la réalisation des recouvrements et des paiements. *Seul*, il a qualité pour opérer tout manquement de fonds ou de valeurs ». Et ce monopole semble confirmé par la rédaction de l'article 1^{er} d'un décret du 30 octobre 1935 :

« Les poursuites exercées par les trésoriers-payeurs généraux pour le recouvrement des produits départementaux ... ont lieu comme en matière de contributions directes. »

Cette impression est encore renforcée par la lecture du commentaire que donne Bequet de la loi de 1892 et du décret de 1893 (139) : « Les recettes sont effectuées par le trésorier-payeur général chargé de poursuivre la rentrée de tous les revenus du département. Ce comptable doit faire contre les débiteurs en retard de payer, et à la requête du préfet, les exploits, significations, poursuites et commandements nécessaires. » Et il ajoute : « Lorsqu'il y a lieu de procéder à des poursuites, elles sont exercées par le trésorier-payeur général qui doit en référer au préfet » (140).

En présence d'une telle convergence de textes, on pourrait hésiter à reconnaître qualité aux percepteurs pour intervenir dans le recouvrement des ressources éventuelles, et ce d'autant plus que si l'article 153 du décret de 1893 prévoit l'intervention des percepteurs — et des receveurs des finances — pour « tous les paiements pour lesquels leur concours est jugé nécessaire », aucune disposition ne fait allusion à une quelconque participation des percepteurs aux opérations de recouvrement des produits.

Cependant, il faut tenir compte des termes du rapport présenté le 30 juin 1893 au ministre de l'Intérieur par le président (141) de la commission chargée de l'élaboration du décret :

« La question de savoir si les comptables subordonnés devaient participer tant au recouvrement des recettes qu'au paiement des

(138) Ce texte reprend, en le précisant, l'article 64 de la loi du 18 août 1871 : « Le comptable chargé du recouvrement des ressources éventuelles est tenu de faire, sous sa responsabilité, toutes les diligences nécessaires pour la rentrée de ces produits. »

(139) BEQUET, *op. cit.*, article Département, n^{os} 1894 et 1895.

(140) Sur les pouvoirs du préfet en ce domaine, v^o article 72 du décret de 1893.

(141) Le conseiller d'Etat Marquès di Braga.

dépenses avait été résolue par le projet dans le sens de l'affirmative. Sur ce point spécial, la commission ne s'est prononcée dans le même sens que pour l'acquittement des dépenses. En ce qui concerne la réalisation des produits, on a pensé qu'il fallait laisser toute liberté d'action au ministère des finances, d'ailleurs naturellement disposé à faciliter le service de trésorerie des départements. »

La pratique administrative devait réserver, sur ce dernier point, une fortune singulière à ces propos.

A l'heure actuelle, un observateur non prévenu pourrait légitimement penser que ce sont les percepteurs qui sont les comptables des départements : les différentes instructions passent sous silence le rôle central dévolu par les textes au trésorier général en matière de recouvrement des produits départementaux. Dès que des poursuites s'avèrent nécessaires, ce comptable est amené, en fait, à les confier aux percepteurs, ce qui ne va pas toujours sans inconvénients d'un côté comme de l'autre : le trésorier étant désaisi de poursuites parfois délicates qu'il pourrait souhaiter conduire lui-même, et les percepteurs se voyant confier un recouvrement forcé qui ne fait qu'accroître des tâches déjà lourdes.

c) Rôle du trésorier-payeur général dans le paiement des dépenses.

71. — Comme en matière de dépenses de l'Etat, le trésorier-payeur général assignataire des dépenses de son département, joue à la fois le rôle d'organe de contrôle et d'organe d'exécution des ordres de dépenses.

Les principes qui gouvernent l'exercice de ces deux attributions sont les mêmes que pour l'Etat, et n'appellent pas de remarques particulières ici.

Les modes de règlement sont les mêmes, remarque faite qu'il est réservé ici une part plus grande au paiement en numéraire et par mandat-carte postal; le budget départemental est en effet presque pour moitié un budget d'assistance : en 1957, sur un total de dépenses de 400 milliards, pour l'ensemble des départements, 192 milliards — soit 48 % — étaient des dépenses d'aide sociale (142).

Et en raison du but poursuivi : mettre à la disposition d'administrés connaissant de graves difficultés pécuniaires des moyens de paiement supplémentaires, il est souhaitable que le règlement en numéraire ou par mandat-carte soit largement utilisé.

L'intervention des comptables subordonnés est ici expressément prévue par l'article 153 du décret de 1893, qui donne notamment compétence aux receveurs des finances et percepteurs, sur présentation du titre de règlement visé par le trésorier-payeur général.

(142) Cf. « la situation financière des départements et des communes en 1957 », in S.E.E.F., novembre 1959, p. 1386 et s.

d) *Rôle du trésorier-payeur général dans la conservation des biens et droits du département.*

72. — Le trésorier ne doit pas seulement recouvrer les recettes et payer les dépenses départementales. Un décret du 20 janvier 1900 lui a étendu la responsabilité que prévoyait pour la conservation des créances de l'Etat un arrêté du 19 vendémiaire An XII.

Aux termes du décret de 1900 (143), le trésorier-payeur général doit dresser l'état des propriétés du département, frugifères ou non, établir une expédition en forme de tous les titres de propriété, titres de rentes ou autres établissant les droits du département ainsi que des inscriptions, privilèges et hypothèques pris pour la sûreté des créances. Il doit également avertir le préfet de l'expiration des baux, enregistrer les prescriptions, veiller à la conservation du domaine, des droits, privilèges et hypothèques et requérir l'inscription hypothécaire de tous titres qui en sont susceptibles. Cependant, il convient de combiner ce texte avec l'article 54 de la loi de 1871 attribuant compétence au préfet pour intenter les actions départementales ou y défendre. Du rapprochement de ces deux dispositions se dégage la conclusion que la mission spéciale du trésorier est limitée aux actes conservatoires, le préfet ayant seul qualité en matière contentieuse, dans ce domaine. Certains auteurs déclarent que « le trésorier-payeur général remplit dans les départements les fonctions dévolues, dans la comptabilité de l'Etat, à l'agent judiciaire du trésor » (144) ; cette formule aujourd'hui n'apparaît plus exacte, l'agent judiciaire ayant le monopole de la représentation de l'Etat demandeur ou défendeur devant les tribunaux judiciaires.

B. — LES COMMUNES.

73. — En matière de communes, et d'établissements publics assimilés quant à la comptabilité comme par exemple les districts urbains créés par l'ordonnance du 5 janvier 1959, ce n'est pas le trésorier-payeur général qui intervient, mais une catégorie de ses subordonnés : les percepteurs, dont l'article 274 du Code communal confirme les fonctions de receveurs municipaux (145) déjà prévues par l'article 155 de la loi du 5 avril 1884 et étendues à l'ensemble des communes par la loi du 14 septembre 1941 (146). On peut cependant noter qu'une proposition de loi n° 156, déposée le 25 mars 1954, tendait à rendre à certaines communes la possibilité d'avoir un receveur spécial.

(143) Pour l'état de droit antérieur, cf. décret de 1893, article 72.

(144) J. DELAPORTE : *Le budget départemental*, Sirey, 1930, p. 98 et s.

(145) A Paris, toutefois, les fonctions de comptable municipal sont exercées par un trésorier-payeur général.

(146) Le trésorier intervient également en matière de dépenses : il prête son concours aux receveurs communaux pour effectuer certaines catégories de règlements (virements bancaires, par exemple).

Cependant, le trésorier général intervient à deux stades dans le recouvrement des produits communaux autres que les ressources fiscales, qui suivent le sort des impositions d'Etat. En matière de recouvrement (146) forcé de ces produits, un décret-loi du 30 octobre 1935 prévoit que les poursuites ont lieu « comme en matière de contributions directes », ce qui amène le comptable communal (147) à transmettre les actes de poursuites au trésorier-payeur général pour que celui-ci décerne contrainte contre les débiteurs retardataires domiciliés dans son arrondissement; la même exigence s'impose dans les autres arrondissements au profit des receveurs des finances.

Pour ces mêmes produits, l'intervention du trésorier — et de lui seul — s'impose, en matière contentieuse, lorsque les redevables font opposition à l'état exécutoire. Il s'agit là d'une question complexe, et d'un très grand intérêt pratique, dont l'étude sera conduite à propos de l'exposé d'une autre catégorie d'attributions du trésorier-payeur général (148), et qui a fait l'objet d'un revirement de jurisprudence récent.

3. Opérations de recettes et de dépenses pour le compte de particuliers et de divers organismes.

A. — OPÉRATIONS POUR LE COMPTE DE PERSONNES PHYSIQUES.

74. — Il peut certes apparaître étrange que le trésorier-payeur général s'entremette pour effectuer des opérations de dépenses et de recettes, et même de recouvrement forcé, pour le compte de personnes physiques, dont les deniers sont incontestablement des deniers privés.

Il en est pourtant ainsi, notamment, à l'égard des pupilles de l'Etat, visés dans l'article 50 du Code de la famille et de l'aide sociale (loi du 24 juillet 1889) (149).

(147) Les agissements d'un receveur communal, agissant en tant que tel, ne peuvent engager la responsabilité de l'Etat; parmi les derniers arrêts rendus en cette matière : T. A. Caen, 23-2-1954, A.J.D.A. avril 1954, p. 157.

On peut rattacher cette jurisprudence à celle, générale, du dédoublement fonctionnel, qui trouve souvent application en matière financière; jugé, par exemple, que l'Etat n'est pas responsable des détournements commis par les agents des contributions indirectes quand ils encaissent des recettes communales : C.E. 17-6-1902, Leb. p. 476.

On peut également rapprocher cette solution, de la jurisprudence concernant les hypothèses où un service d'une collectivité est géré par une autre : à Paris, lorsque les agents de la police d'Etat assurent la police de la circulation, ils engagent par leurs fautes la responsabilité de la ville elle-même : C.E. 17-11-1948, Casini, Leb. p. 432.

(148) Cf. *infra*, troisième partie, n° 199.

(149) Il conviendrait de rapprocher des opérations faites pour le compte des pupilles de l'Etat du département celles effectuées pour le compte des pupilles de l'Assistance Publique de Paris et des pupilles de la Nation dont les intérêts sont gérés par l'Office National des Anciens Combattants et Victimes de la Guerre.

On sait que la tutelle de ces enfants est déferée au préfet, qui est d'ailleurs en droit de déléguer ses pouvoirs au directeur départemental de la population et de l'aide sociale. Mais, alors qu'en droit privé le tuteur a tous pouvoirs pour exécuter les managements de fonds, sauf à s'entourer le cas échéant des autorisations et homologations exigées par la loi, il n'en va pas de même en ce domaine, où le vieil axiome de la séparation des ordonnateurs et des comptables porte encore des effets. Et l'article 59 du Code de la famille et de l'aide sociale dispose que si les attributions du tuteur et du conseil de famille sont celles que détermine de droit commun le Code civil, ce principe doit s'entendre réserve faite des fonctions conférées au comptable.

Du point de vue pratique, il apparaît que cette règle est des plus favorables au pupille : les biens du préfet-tuteur ne sont pas soumis à l'hypothèque légale de l'article 2.121 C. civ., mais le pupille trouve une certaine garantie dans le fait que la gestion de ses deniers est garantie par le cautionnement du comptable (150), qui dans les départements est le trésorier-payeur général.

Celui-ci doit, outre encaisser les revenus et payer les dépenses des pupilles, procéder aux poursuites nécessaires pour recouvrer les créances des pupilles, à la requête du préfet. S'il s'agit des revenus de leur travail, les poursuites ont lieu comme en matière de contributions directes, et selon le droit commun dans les autres cas.

B. — OPÉRATIONS POUR LE COMPTE DE DIVERS ORGANISMES.

a) *Recettes.*

Nombreux sont les organismes qui recourent au trésorier-payeur général et à ses subordonnés pour exécuter des opérations de recettes. Il serait sans grand intérêt de tenter d'en dresser la liste; ce qu'il convient surtout d'observer, c'est que l'intervention des services dirigés par le trésorier peut revêtir deux aspects :

I. — *Opérations d'encaissement.*

Un exemple particulièrement net en est donné par le rôle que jouent les trésoriers généraux comme préposés directs de la Caisse des Dépôts et Consignations. A ce titre, ils reçoivent pour son compte dans les départements les dépôts et consignations, et participent à l'exécution des divers services gérés par la Caisse, et notamment au placement des contrats d'assurance proposés par la Caisse nationale de prévoyance.

II. — *Opérations de recouvrement.*

Les percepteurs des contributions directes tendent, de plus en plus, à être considérés comme les agents du recouvrement forcé des

(150) En ce sens : COURTÈS, *Précis de Comptabilité Publique*, n° 324.

créances d'un nombre toujours croissant d'organismes, lorsque ces derniers, constate le législateur, ne parviennent pas à amener leurs débiteurs à s'acquitter de leur dette. Ces comptables subordonnés, rompus par leurs fonctions à ce recouvrement forcé, et disposant avec les voies d'exécution aménagées par le Code général des impôts d'armes juridiques redoutables, se sont vus confier la tâche de poursuivre les débiteurs retardataires de plusieurs catégories d'organismes très différentes. Tâche particulièrement ingrate, puisque par hypothèse il s'agit là de débiteurs dont la libération volontaire est en principe exclue.

Ramenées à l'essentiel, ces catégories sont au nombre de trois :

— la Radiodiffusion-Télévision française (redevances pour usage de radio-récepteurs et téléviseurs) ;

— de multiples organismes bénéficiaires de taxes parafiscales (groupements professionnels, centres techniques) ;

— de nombreux organismes de Sécurité sociale, d'allocations familiales ou d'assurance-vieillesse.

b) Dépenses.

Le trésorier-payeur général et ses subordonnés participent au paiement des dépenses de divers établissements publics. Et, à ce propos, il convient de souligner l'importance du montant des pensions payées pour le compte de la Caisse des Dépôts et Consignations et des services qu'elle gère.

SECTION II

OPERATIONS BANCAIRES EFFECTUEES PAR LE TRESORIER-PAYEUR GENERAL

76. — Les activités de caractère bancaire effectuées par le trésorier-payeur général méritent d'être nettement opposées aux opérations de recettes et de dépenses qui ont été étudiées jusqu'ici. Ces dernières relient le trésorier à ses lointains prédécesseurs, les receveurs de l'Ancien Régime et les successeurs que la Révolution leur avait donnés.

La fonction semi-bancaire du trésorier évoque un passé beaucoup plus récent, et fait de cet agent l'héritier direct des receveurs généraux de la Restauration. C'est à cette époque en effet, que le Baron Louis, tout en supprimant le compte courant lié au système des rescriptions, créa par arrêté du 7 novembre 1814 un autre compte courant destiné à retracer le montant des dépôts dont il autorisait la réception par les receveurs (151).

(151) Cf. Livre I^{er}, n° 24.

Cette attribution nouvelle, parfaitement orthodoxe en un temps où ces comptables présentaient plus de traits communs avec les « faiseurs de service » qu'avec des fonctionnaires, s'est perpétuée jusqu'à nos jours, où elle confère aux trésoriers une place originale au sein des fonctionnaires publics, place qui ne s'explique qu'à la lumière des données historiques qui viennent d'être évoquées.

Pour les juristes de droit public, il y a là évidemment un phénomène qui arrête l'attention et suscite l'analyse. La dernière en date est celle de M. Lavroff (152), et elle aboutit à des conclusions extrêmement nettes : « L'existence de ces rétributions (remises et commissions) permet de conclure au caractère de banquier du trésorier-payeur général... » (p. 309 *in fine*), ou encore : « Le trésorier-payeur général est donc encore aujourd'hui le fonctionnaire banquier que certains déclarent disparu depuis la suppression du compte courant qui les liait avec le Trésor » (p. 312).

Que, dans la réalité concrète, le trésorier *ressemble* à un banquier, cela ressort clairement de l'étude de M. Lavroff.

Aussi bien ne se propose-t-on pas d'envisager à nouveau ce point.

Avant de passer à l'examen détaillé des attributions du trésorier en ce domaine, on se fixe seulement comme but, en se plaçant *d'un point de vue juridique*, d'apporter une réponse aux deux questions suivantes :

- le trésorier-payeur général est-il un banquier ?
- à tout le moins, fait-il des actes de commerce ?

Premier problème.

La solution est facile à donner. En effet, l'intervention croissante de l'Etat dans le domaine financier a conduit le législateur à soumettre les banques à une organisation administrative, dont le champ d'application ne devait pas laisser place à la controverse; il a donc fallu déterminer législativement les entreprises à inclure dans la notion de « banque ».

Ce fut l'œuvre de l'acte dit loi, validé, du 13 juin 1941, dont l'article 1^{er} exclut implicitement, en son troisième alinéa, les trésoriers-payeurs généraux.

Deuxième problème.

Si la réponse à la première question ne fait guère de doute, le problème de savoir si le trésorier effectue des actes de commerce peut causer plus de trouble au juriste, surtout dans un système légaliste comme le nôtre, en raison de l'article 632 C. com. :

« La loi répute actes de commerce :

.....
Toute opération de change, *Banque* et courtage ;
.....

(152) « Le trésorier-payeur général », R.S.F. 1960, p. 305 et s.

Or on verra — et on sollicite en cela un crédit de confiance — que certaines attributions du trésorier-payeur général représentent, indiscutablement, des opérations de caractère bancaire. Et il convient de souligner que ces opérations de banque constituent, pour le Code, des actes de commerce par leur objet, c'est-à-dire de ces actes que M. Tunc qualifie d'« essentiellement commerciaux » (153). Et le doyen Ripert surenchérit : « Ces actes ne peuvent être normalement accomplis que par des commerçants. La personne qui les fait empiète en quelque sorte sur les professions commerciales » (154).

De là à conclure au caractère d'actes de commerce des opérations bancaires du trésorier général, il n'y a qu'un pas; le franchir serait pourtant oublier un principe fondamental du droit commercial : les opérations énumérées à l'article 632-4° ne sont pas inéluctablement des actes de commerce, bien que la doctrine soit allée jusqu'à les désigner sous le nom d'« actes de commerce par nature ».

C'est en effet un principe incontesté encore qu'informulé, que ces actes perdent leur caractère commercial quand ils sont faits par un non-commerçant pour les besoins de sa profession civile; la jurisprudence l'a affirmé déjà dans des arrêts souvent cités, tels que celui rendu par la Chambre civile le 30 avril 1931 et rapporté au Dalloz hebdomadaire 1931, page 314. Et il faut souligner que le service dit des « Fonds Particuliers » n'est pas pour le trésorier-payeur général un service distinct de son activité de fonctionnaire public; ce n'est là pour lui qu'une simple fonction accessoire — et obligatoire, selon les instructions — à ses attributions principales de comptable public; de plus, on a établi que ce haut fonctionnaire n'entre pas dans la catégorie des banquiers.

Dès lors, la conclusion s'impose : le trésorier-payeur général ne fait pas des actes de commerce en effectuant les opérations qui vont être décrites, mais des actes civils, avec toutes les conséquences — notamment procédurales — que cette distinction comporte.

Telle est d'ailleurs l'opinion professée par M. Houin : « de même fait des actes civils : ... le trésorier-payeur général qui fait des opérations de banque dans le cadre de ses fonctions » (155); « les trésoriers-payeurs généraux qui, dans le cadre normal de leurs fonctions, reçoivent des fonds en dépôt et placent des valeurs mobilières, ne sont pas des commerçants et ne font pas d'actes de commerce, bien qu'ils fassent des opérations de banque » (156).

La situation peut être ainsi résumée : les trésoriers-payeurs généraux effectuent, sans être des banquiers, des opérations de banque qui ne constituent pas des actes de commerce.

Il convient à présent de justifier cette formule en passant à l'étude du rôle bancaire du trésorier-payeur général. Cette étude sera con-

(153) D. 1946, 233.

(154) Traité élémentaire de droit commercial, L.G.D.J. 4^e éd., n° 304.

(155) Droit commercial, Dalloz, éd. 1958, n° 39.

(156) *Ibid.*, n° 50.

duite en observant que, d'après la loi du 13 juin 1941, l'élément essentiel de la profession bancaire est la réception de fonds pour le propre compte de qui les reçoit, mais que la pratique montre que les banques jouent un rôle très important en matière de valeurs mobilières. Afin de donner plus de relief au rôle joué par le trésorier-général, on adoptera le plan généralement suivi dans l'examen des attributions des banques, ce qui permettra de souligner au passage les points communs, mais aussi les différences.

SOUS-SECTION I

LE SERVICE DES DEPOTS DE FONDS

1. — Opérations de réception de dépôts.

Il est nécessaire de distinguer ici les dépôts effectués par les particuliers de ceux opérés par certains agents ou organismes publics.

A. — APERÇU HISTORIQUE.

77. — On sait (157) que la possibilité pour les receveurs généraux de drainer vers le Trésor les disponibilités des particuliers par l'ouverture de comptes de dépôts leur a été conférée par le baron Louis, qui, par arrêté du 7 novembre 1814, supprima le compte courant lié aux rescriptions en même temps qu'il créait un nouveau compte courant chargé de retracer le dépôt au Trésor des fonds des particuliers, augmentés des avances des receveurs généraux eux-mêmes.

Tel qu'il était créé, le nouveau système était en parfaite harmonie avec les caractères présentés par ces receveurs, dont l'aspect « fonctionnaire » était alors assez peu marqué : les dépôts étaient reçus par ces auxiliaires du Trésor pour leur propre compte, et sous leur responsabilité personnelle, sans d'ailleurs que la responsabilité de l'Etat pût être mise en jeu à l'occasion de ce genre d'activité très spécial. Les intérêts publics étaient efficacement sauvegardés, puisque l'Etat tirait profit de ces dépôts sans qu'ils pussent être pour lui une source de dépenses. Mais les déposants ne disposaient, comme garantie, que du patrimoine personnel du receveur général — au demeurant important (158).

Lorsque la guerre de 1914 amena les gouvernants à rechercher tous les moyens d'accroître le volume des dépôts au Trésor, cette garantie parut insuffisante, et le gouvernement en vint à estimer que cet accroissement souhaité rendait nécessaire l'octroi préalable de la garantie de l'Etat. C'est dans ces conditions que fut pris le décret du 11 décem-

(157) Cf. Livre I^{er}, n° 24.

(158) Cf. l'anecdote rapportée au n° 25, note 34.

bre 1914 — ratifié le 26 — dont le rapport liminaire est sur ce point particulièrement explicite :

« Les avances des trésoriers-payeurs généraux, constituées par leurs fonds personnels et par les sommes en dépôt, ne dépassent pas, depuis un certain nombre d'années, une trentaine de millions. Les besoins de l'heure présente sont cependant considérables, et le moment paraît venu d'accroître, par des mesures nouvelles et provisoirement limitées à la période des hostilités, le montant des fonds déposés dans les trésoreries (...). Il nous a semblé tout d'abord que, pour obtenir ce résultat, il convenait de renforcer les garanties, très réelles cependant, déjà données aux déposants. Du moment que les fonds particuliers ont pour objet, non seulement de donner au public des facilités temporaires de placement, mais encore d'aider efficacement la Trésorerie Nationale, il est rationnel, sans vouloir abroger les principes essentiels qui dominent la matière, de mettre en jeu, tout au moins pendant la guerre, la responsabilité subsidiaire de l'Etat lui-même » (159).

Et, conclusion légale de ces considérations d'opportunité, l'article 1^{er} du décret précité disposait :

« A partir du 11 décembre 1914 et pendant toute la période des hostilités, le remboursement des fonds de dépôts versés aux trésoreries générales et aux recettes particulières des finances, et dont les trésoriers-payeurs généraux continuent d'être personnellement responsables, est garanti à titre subsidiaire par l'Etat. »

Cette responsabilité de l'Etat ne faisait que s'ajouter à celle du trésorier pour le cas d'insolvabilité de ce dernier; de plus, elle était limitée à la durée des hostilités. Mais elle fut reconduite d'année en année jusqu'en 1926 où, pour la rendre permanente, on bouleversa la nature même du service des fonds particuliers.

Le rapport présenté au Sénat le 17 avril 1926 par Henry Chéron mérite à cet égard d'être cité :

« Les dépôts de fonds des particuliers sont reçus en principe par les trésoriers-payeurs généraux pour leur propre compte et sous leur responsabilité. Mais, en raison de l'intérêt que présentait durant les hostilités le développement des opérations de l'espèce, un décret du 11 décembre 1914 ratifié par la loi du 26 décembre, a accordé au remboursement de ces dépôts la garantie subsidiaire de l'Etat. Les dispositions de cette loi ont été reprises dans toutes les lois de finances jusqu'au 31 mars courant. Le caractère provisoire de cette garantie nuit à l'extension des opérations de dépôt et, d'autre part, il est en opposition avec leur nature véritable, car il n'est pas douteux qu'en raison de l'intérêt primordial qu'elles présentent pour le Trésor, elles doivent être considérées comme un service permanent de ce dernier. Par ailleurs, il importe de remarquer qu'à Paris le caissier-payeur central reçoit les dépôts des particuliers au titre de comptable du

(159) S. 1915, lois annotées, p. 792, note 1.

Trésor, et qu'il serait normal qu'il en fût de même dans les départements. Pour ces motifs, il convient d'attribuer, par un texte législatif, le caractère de service du Trésor au service des fonds particuliers. La situation ainsi créée n'entraînera aucun risque nouveau pour le Trésor... » (160).

Ce texte législatif, ce fut la loi du 29 avril 1926, dont l'article 104 disait :

« Les trésoriers-payeurs généraux et les comptables du Trésor autorisés à cet effet exécuteront, pour le compte de l'Etat, le service des dépôts de fonds des particuliers en compte courant au Trésor. »

Cette réforme, qui rompait complètement avec les données historiques du problème, devait être de courte durée, et la réaction devait aller plus loin que la cause qui l'avait provoquée, et remettre le droit des fonds particuliers en son état antérieur à 1914.

Présentant le projet de loi, le même Henry Chéron déclarait deux ans plus tard :

« Le projet supprime tous les comptes de dépôts de fonds ouverts à la Caisse centrale. Il les laisse subsister dans les trésoreries générales, mais en supprimant la garantie de l'Etat pour les dépôts des particuliers » (161).

Ce projet, devenu l'article 11 de la loi du 25 juin 1928, représente l'état actuel du droit (162) :

« Les comptes de dépôts de fonds au Trésor, ouverts à la caisse centrale du Trésor public en exécution de l'arrêté du ministre des Finances du 17 décembre 1920 sont supprimés.

« L'article 104 de la loi du 29 avril 1926 est abrogé, sauf en ce qui concerne les dépôts faits par les collectivités astreintes ou autorisées à verser leurs disponibilités au Trésor. Les dispositions qui précèdent entreront en vigueur le 1^{er} juillet 1928. »

Aujourd'hui, compte tenu de l'abrogation de l'article 104 et de la caducité des dispositions contenues dans le décret du 11 décembre 1914, on en est revenu aux principes qui avaient été posés par l'arrêté du 7 novembre 1814, du moins en ce qui concerne les dépôts des particuliers, reçus par le trésorier-payeur général pour son propre compte et sous sa responsabilité, mise en jeu dans les conditions du droit commun — donc éventuellement devant les juridictions civiles — et sans recours contre l'Etat.

Du point de vue du droit administratif, et plus particulièrement de la responsabilité du service et des agents publics, on est là, semble-t-il, en présence d'une situation des plus originales : non seulement — comme en matière télégraphique et téléphonique — l'Etat n'encourt aucune responsabilité à raison d'une activité obligée d'un de ses agents.

(160) S. 1927, lois annotées, p. 1022, note 151.

(161) J.O. Déb. Sénat du 25-6-1928, p. 1005.

(162) Du point de vue du droit administratif général, on relèvera cette abrogation d'un arrêté ministériel par une loi.

mais la responsabilité propre de ce dernier peut être recherchée devant les tribunaux judiciaires pour une faute pouvant présenter tous les caractères d'une faute de service.

Quelque opinion que l'on puisse nourrir à propos de cet état du droit, force est néanmoins, pour tenir compte de cette situation, de réserver, dans l'étude des différents dépôts reçus par le trésorier-payeur général, une place privilégiée aux dépôts des particuliers.

B. — LES DÉPÔTS DES PARTICULIERS (163) (« FONDS PARTICULIERS »).

78. — D'après l'article 1.188 de l'Instruction générale du 20 juin 1859, les fonds particuliers des trésoriers-payeurs généraux (164) se composent de leurs fonds personnels augmentés de ceux confiés par des particuliers.

En principe, le trésorier-payeur général peut accepter la demande d'ouverture d'un compte déposée par toute personne, physique ou morale; mais il convient d'observer que cette possibilité ne saurait permettre d'éluder la réglementation concernant les modes de placement des disponibilités courantes et fonds libres des membres de certaines professions ou de certains organismes.

Notamment, quand certains fonds doivent être déposés au Trésor, fût-ce avec intérêt, cette obligation ne serait qu'apparemment respectée par le dépôt à un compte de fonds particuliers, car le trésorier-payeur général n'agit pas alors comme agent d'Etat mais pour son propre compte, et c'est lui qui dépose les fonds au Trésor, alors que les déposants les remettent entre ses mains. L'obligation de dépôt au Trésor ne serait donc pas juridiquement respectée; elle ne le serait qu'au second degré, et de façon purement matérielle. La différence serait d'ailleurs sensible quant aux garanties accordées aux organismes déposants — et quant au coût de l'opération pour l'Etat.

Afin d'éclairer d'un exemple ces notions assez abstraites, on peut retenir l'hypothèse suivante :

(163) Il est à noter que les traitements des fonctionnaires du Trésor sont réglés par virement aux comptes de dépôt qui leur sont, en pratique, ouverts d'office dans les écritures du service des fonds particuliers; pour cela, on débite un compte de dépenses budgétaires pour créditer le compte enregistrant les opérations du service.

On peut déduire de cette remarque que le trésorier-payeur général, à son échelle, joue sans aucun doute un rôle créateur de monnaie quand il augmente ainsi le montant de ses dépôts : tout se passe comme si le fonctionnaire avait obtenu un crédit bancaire : la masse des moyens de paiement aura été accrue du montant des traitements. Mais il convient d'observer que cet accroissement comporte des limites pratiques : les individus sont habitués à maintenir une certaine proportion entre les différents compartiments de leur stock de disponibilités, et l'expérience montre d'ailleurs que les fonctionnaires ainsi payés par virement demandent toujours à convertir une partie de leurs dépôts en billets.

(164) L'article 1188 emploie évidemment les termes : receveurs généraux.

Avant 1928, les notaires n'étaient astreints à effectuer des versements à la Caisse des Dépôts et Consignations que dans les hypothèses spécialement prévues par les textes exprès, notamment par divers décrets de 1890; en dehors de ces cas, le placement des disponibilités courantes de l'étude était libre, et il pouvait être opéré valablement à un compte de fonds particuliers. Mais quand une loi du 25 juin 1928 a prévu le placement obligatoire de ces disponibilités courantes à la Caisse des Dépôts, dont le trésorier-payeur général est le préposé dans les départements, les notaires ont dû retirer cette catégorie de fonds de leurs comptes de fonds particuliers pour les déposer au service « Caisse des Dépôts » de la Trésorerie Générale, seuls leurs fonds privés pouvant désormais figurer à un compte de fonds particuliers. Bien que ce fût toujours le trésorier-payeur général qui reçût les fonds, juridiquement la transformation était radicale.

Ces exemples pourraient être multipliés, sans grand profit. Il est plus intéressant de donner un aperçu du fonctionnement du système des comptes de dépôts des particuliers.

D'après l'article 120 du décret du 29 décembre 1962, ces fonds particuliers doivent obligatoirement être déposés au Trésor (165). Pratiquement, ce dépôt se réalise automatiquement, la monnaie métallique, fiduciaire ou scripturale remise en dépôt étant mêlée aux fonds publics (168) et les sommes ainsi déposées étant seulement portées au crédit des déposants, à qui le trésorier-payeur général sert un intérêt qui est à l'heure actuelle de 1 % (167).

Au vu de décomptes établis trimestriellement par les trésoriers-payeurs généraux, l'Etat leur sert un intérêt de 1,75 %, imputé en dépense au budget général (Finances et Affaires économiques, Charges communes).

La différence entre les intérêts servis et les intérêts perçus constitue le produit brut du poste. Il faut déduire de celui-ci les remises accordées aux comptables subordonnés prêtant leur concours au service des fonds particuliers.

Le reste représente la part brute du trésorier-payeur général, de laquelle il convient de retrancher les frais divers (imprimés, assurance, affranchissement et autres) qu'il doit supporter, le service fonctionnant pour son compte; on doit observer, en raison de cette dernière remarque, que le personnel est composé d'agents du Trésor rémunérés par l'Etat, depuis l'unification du statut des agents des

(165) Et non à la Caisse des Dépôts et Consignations, comme un lapsus l'a fait écrire à M. LAVROFF dans son excellent article (*op. cit.*, p. 311). Cf. article 1188 de l'instruction du 20-6-1859, al. 1^{er}, qui disposait déjà : « Les fonds particuliers des receveurs généraux des finances se composent des fonds qui leur appartiennent et de ceux qui leur sont confiés par les particuliers. Ces derniers fonds doivent être versés en totalité au Trésor. Il est interdit d'en faire tout autre emploi. »

(166) C'est là une simple application du principe de l'unité de caisse.

(167) A titre comparatif, on peut noter que les comptes à vue dans les banques produisent (en 1959) un intérêt maximum variant de 0,5 % à 1 1/4 % suivant la catégorie de l'établissement (RIPERT : *Droit commercial*, n° 1878).

services extérieurs: aussi l'Etat se dédommage-t-il forfaitairement, en prélevant un huitième du bénéfice du trésorier.

Le reliquat constitue le profit net de ce dernier, sous réserve évidemment de l'éventuelle application des règles du cumul: les profits réalisés au titre des dépôts de fonds représentent, dans la rémunération des trésoriers-payeurs généraux, une fraction de leurs émoluments extraordinaires qui, en vertu du décret du 29 octobre 1936 modifié, ne peuvent dépasser 100 % des produits ordinaires, le surplus étant reversé au Trésor.

C. — DÉPÔTS REÇUS D'ORGANISMES DIVERS
ET D'OFFICIERS MINISTÉRIELS OU AUXILIAIRES DE JUSTICE.

79. — Une différence fondamentale doit être dès l'abord relevée avec les hypothèses précédentes: les dépôts ne sont pas ici reçus par le trésorier-payeur général pour son compte, c'est vraiment le fonctionnaire qui agit, tantôt comme préposé de la Caisse des Dépôts et Consignations, tantôt comme agent de l'Etat.

a) *Dépôts reçus par le trésorier-payeur général comme préposé de la Caisse des Dépôts* (168).

Il s'agit de dépôts — volontaires ou forcés suivant les hypothèses — effectués à la Caisse des Dépôts par certains organismes, ou par des personnes physiques agissant le plus souvent en certaines qualités, parfois avec intérêt, parfois sans intérêt.

On peut citer, parmi une assez longue liste:

— des organismes publics et assimilés, de caractère assez divers, tels que les caisses d'épargne ordinaires;

— des officiers ministériels, des mandataires et auxiliaires de justice: notaires, séquestres, greffiers...

— et aussi les candidats aux élections « politiques », qui doivent déposer à la caisse du trésorier-payeur général le cautionnement auquel ils sont astreints. En dernier lieu, le décret n° 64-231 du 14 mars 1964 portant R.A.P. pour l'application de la loi du 6 novembre 1962 relative à l'élection du Président de la République au suffrage direct, dispose dans son article 5 que:

« Chaque candidat doit verser entre les mains du trésorier-payeur général de son domicile, agissant en tant que préposé de la Caisse des Dépôts et Consignations, un cautionnement de 10.000 F (...). Le trésorier-payeur général avise immédiatement le Conseil constitutionnel du versement effectué. »

(168) Les litiges pouvant s'élever entre la Caisse des Dépôts et les particuliers relativement aux services dont cet établissement est chargé étant de la compétence des tribunaux judiciaires, les contestations pouvant s'élever entre les particuliers et le trésorier-payeur général agissant comme préposé de la Caisse relèvent de ces mêmes tribunaux: Trib. Adm. Versailles, Sado 24-11-1961, Leb. p. 845.

b) Dépôts reçus par le trésorier-payeur général comme agent du trésor et pour le compte de celui-ci.

On ne saurait reproduire ici, même en partie, le catalogue des comptes de dépôts au Trésor tenus par le trésorier-payeur général : une liste exhaustive en est donnée dans l'ouvrage de M. Courtès, pages 492, 42 et 43. L'impression qui s'en dégage est celle d'une emprise tentaculaire des trésoreries générales sur les disponibilités d'organismes publics ou para-publics très nombreux et très variés, dont les fonds libres sont ainsi aspirés en tout ou en partie vers les guichets des trésoriers-payeurs généraux. La prise de conscience dans son ensemble d'un phénomène dont ne se révèlent guère d'ordinaire que quelques composantes lorsqu'on l'aborde du côté des organismes déposants, laisse clairement apparaître qu'à la force centrifuge représentée par le foisonnement d'organismes plus ou moins décentralisés dont chaque compétence spéciale reconnue mord un peu plus sur la compétence générale de l'Etat, celui-ci a répondu par cette force centripète que constitue l'obligation du dépôt des fonds libres au Trésor qui lui assure entre autres deux avantages essentiels :

— sous l'angle du contrôle, l'Etat dispose en permanence d'un moyen interne d'information sur l'évolution des disponibilités de ces correspondants du Trésor (169) ;

— du point de vue de la Trésorerie, surtout, tout accroissement de leurs ressources profite immédiatement et de façon discrète au Trésor, car celui-ci se trouve ainsi disposer de leurs fonds — qui sont, pour une très large part, des subventions de l'Etat — tant que ces organismes déposants n'ont pas à les utiliser. Il apparaîtrait d'ailleurs anormal que des subventions importantes, qui supposent l'existence d'un déficit à combler, soient en fait versées à des bénéficiaires qui en useraient pour opérer un placement. Il se peut que le besoin à satisfaire ne soit pas immédiat, mais il convient alors que ces fonds soient laissés dans la masse de manœuvre du Trésor (170).

Remarque :

Il convient d'observer que figurent notamment, parmi les dépôts au Trésor, ceux des départements et des communes, à qui est faite une obligation de principe de déposer toutes les disponibilités au Trésor. Cette obligation est posée à l'égard du département par l'article 22 de la loi du 17 juillet 1892 qui dispose expressément que ses fonds ne sont pas productifs d'intérêts. La même exigence résulte, pour les communes, de l'article 4 du décret du 27 février 1811 ; longtemps leurs dépôts ont porté intérêts, mais ceux-ci ont été supprimés à compter du 1^{er} janvier 1942 par la loi du 14 septembre 1941, article 3.

(169) Pour les règles applicables aux correspondants du Trésor, v^o Décret n^o 63-763 du 25 juillet 1963.

(170) Article 43 du règlement de 1962 : « Les Fonds des organismes publics autres que l'Etat sont déposés au Trésor, sauf dérogation autorisée par le ministre des Finances. »

On peut toutefois relever que lors des travaux préparatoires du budget de 1963, la Commission des Finances de l'Assemblée Nationale a émis le vœu de voir rémunérer à l'avenir les dépôts de fonds au Trésor des collectivités locales (cf. rapport sur les charges communes du budget des Finances et Affaires économiques, *J.O. Déb. Ass. Nat.*, séance du 17-1-1963, p. 1095).

D. — APPENDICE :

IMPORTANCE QUANTITATIVE DES DÉPÔTS DES PARTICULIERS (170 a).

80. — Malgré une publicité des plus discrètes, l'importance des dépôts reçus par les trésoriers-payeurs généraux au titre du service des fonds particuliers (cf. *supra* : B. — Dépôts des particuliers) ne cesse de croître, ainsi qu'en témoigne la statistique suivante, établie à partir de la brochure : *L'activité en 1958 des services du Trésor public*.

Les chiffres figurant sur la deuxième ligne des tableaux représentent, quand cette ventilation était donnée, les indications afférentes aux seuls comptables principaux de province. Le rapprochement des deux séries de chiffres fait apparaître que si la province l'emporte nettement quant au nombre des comptes ouverts, le département de la Seine représente, à lui seul, plus de la moitié des capitaux déposés.

Solde des comptes de fonds particuliers au 31 décembre (en millions d'anciens francs).

	1954	1955	1956	1957	1958	1959	1962
Total	74.417	90.951	109.600	118.152	127.991		291.300
dont province			40.614	46.117	54.473	61.387	(170 b)

Nombre de comptes ouverts.

	1954	1955	1956	1957	1958	1959	1962
Total	133.236	137.275	142.540	149.174	157.049		232.883
Province			107.884	125.453	133.644	144.752	170 b)

2. — Opérations de crédit.

81. — Alors que l'article 1^{er} de la loi du 13 juin 1941 prévoit expressément la réalisation d'opérations de crédit parmi les placements normaux que peuvent faire les banques de leurs dépôts, le trésorier-

(170 a) V. note 30 a.

(170 b) Sur l'origine de ce chiffre, v° note 107.

payeur général ne peut, lui, investir les fonds que les particuliers lui remettent à titre de dépôts pour se livrer à une semblable opération.

L'article 1.188 de l'Instruction du 20 juin 1859 lui fait obligation de déposer ces fonds au Trésor, et il précise lui-même qu'« il est interdit d'en faire tout autre emploi ». Cette interdiction apporte une limite de fait sensible à l'extension du service des comptes de dépôt, car la clientèle — et surtout la clientèle des commerçants et industriels — est souvent attirée vers les banques en raison des possibilités de « découvert » qu'elle sait pouvoir y trouver.

3. — Opérations sur effets de commerce.

82. — Traditionnellement, les banques jouent un rôle très important en matière d'effets de commerce,, notamment pour les encaisser ou les payer, ou pour mobiliser par la voie de l'escompte les créances à terme qu'ils représentent.

Le rôle des trésoriers-payeurs généraux en ce domaine est beaucoup plus restreint.

Il leur est interdit de pratiquer l'escompte, qui tient une place si importante dans la vie commerciale; cette prohibition résulte de la simple application de l'article 1.188 précité, mais elle a été explicitée spécialement par une décision ministérielle du 19 novembre 1880.

Actuellement, les trésoriers-payeurs généraux ne peuvent dans ces conditions que payer ou encaisser le montant des effets.

Sous-Section II

L'INTERVENTION DU TRESORIER-PAYEUR GENERAL EN MATIERE DE VALEURS MOBILIERES

83. — Il n'est pas besoin de rappeler la place essentielle qu'occupent les banques dans l'émission, la gestion, la négociation et le remboursement des valeurs mobilières. Les commodités qu'elles offrent aux capitalistes entrent pour une part dans la faveur que connaissent ces valeurs.

Le rôle joué par le trésorier-payeur général est moins connu; il mérite pourtant d'être mis en lumière.

Ici encore, il est nécessaire de distinguer selon qu'il agit comme agent du Trésor ou comme gérant un service de fonds particuliers, en précisant d'ailleurs que cette étude ne porte que sur les aspects principaux de l'activité du trésorier-payeur général, qui exerce d'autres rôles moins importants dans la pratique, comme celui de commissaire du gouvernement près les bourses de province.

1. — Distinction des deux titres d'action.

84. — C'est la nature des valeurs qui détermine la qualité en laquelle agit le comptable.

A. — COMME AGENT DU TRÉSOR.

— En matière de dette publique, le trésorier agit aujourd'hui toujours pour le compte de la personne publique, et non à titre personnel.

— Pour les autres valeurs mobilières, au contraire, ce n'est pas de droit commun que le comptable principal exécute comme agent du Trésor les opérations qui lui sont demandées.

Le texte fondamental est représenté par l'article 3 du décret du 25 juillet 1963 qui énumère les valeurs sur lesquelles le trésorier-payeur général peut, en sa qualité d'agent du Trésor, procéder à des opérations de vente, d'achat et d'arbitrage. Il effectue d'ailleurs ces opérations gratuitement, puisque le texte précité dispose qu'il ne peut rien être demandé aux usagers du service au-delà des frais « justifiés par les bordereaux d'agents de change ».

Il ne faudrait d'ailleurs pas considérer que le trésorier agit pour son propre compte dès lors qu'il cesse d'agir pour celui de l'Etat : c'est ainsi que le service de la dette du département dont il est le comptable n'est évidemment pas assuré pour son compte personnel.

Pour ces opérations qu'il effectue en sa qualité d'agent du Trésor, le trésorier-payeur général utilise, le cas échéant, les services du syndicat des agents de change de Paris, qui est son intermédiaire obligé (article 122 du règlement de 1962).

B. — AU TITRE DU SERVICE DES FONDS PARTICULIERS (171).

En raison du caractère limitatif des textes précités, il apparaît que les opérations non énumérées sont effectuées — dans la mesure où elles sont permises — dans le cadre du service des fonds particuliers.

De manière générale, ces opérations ne peuvent intéresser que des valeurs françaises; mais celles-ci ne font l'objet d'aucune disposition exclusive générale.

Cependant, l'administration admet que les valeurs étrangères puissent faire l'objet d'actes de gestion ou de négociation, dans des hypothèses au demeurant fort restreintes, telles que les demandes d'arbitrage en titres du Trésor.

Dans tous les cas, seules sont permises les opérations au comptant : les comptables ne sont pas autorisés à prêter leurs guichets à la spéculation à terme.

(171) Ainsi qu'on vient de le souligner, tout ce qui ne concerne pas l'Etat n'intéresse pas inévitablement le service des Fonds particuliers.

Contrairement à l'hypothèse précédente, le trésorier-payeur général est ici maître du choix de son intermédiaire en Bourse. Cette faculté de désignation d'un agent de change personnel est dans la logique du système : le trésorier étant seul responsable de ce service, qui fonctionne pour son propre compte, il apparaît normal qu'il soit autorisé à choisir lui-même l'agent de change qui effectuera pour son compte les opérations de gestion et de bourse demandées par les titulaires des valeurs mobilières n'entrant pas dans le cadre du service du Trésor.

2. — Opérations permises aux trésoriers-payeurs généraux (172).

A. — PLACEMENT DES TITRES.

85. — Dès le début de l'existence des titres, les banques jouent un rôle des plus importants, car c'est de leur intervention que dépend en pratique le placement des valeurs mobilières.

Deux procédés principaux s'offrent à elles.

Elles peuvent se contenter de prêter leurs guichets en qualité de mandataires. Mais elles ont également la possibilité de procéder à une prise ferme de l'émission. Les banquiers forment alors des groupements appelés « syndicats » qui, en droit sont de vraies sociétés, et, étant occultes, sont des associations en participation : Cassation 9-3-1936 et 26-10-1938, S. 1939.I.89, note Rousseau).

Par ailleurs, il convient de noter que les banquiers peuvent proposer les titres à domicile, et solliciter, par eux-mêmes ou par leurs employés, à condition de posséder une « carte d'emploi », des ordres pour la souscription des valeurs.

En regard de cette situation, le rôle du trésorier-payeur général et de ses subordonnés apparaît plus modeste.

a) *Dette publique et valeurs du Trésor.*

L'émission de cette catégorie de titres, effectuée on le sait pour le compte de l'Etat, ne connaît pas de restriction de principe. Les comptables y participent même d'office.

b) *Valeurs privées, françaises ou étrangères.*

L'intervention du trésorier-payeur général en ce domaine ressortit au service des fonds particuliers, mais elle est fort limitée : ces comptables, agissant pour leur compte, ne peuvent contribuer à l'émission d'aucune valeur mobilière de cette nature, à moins qu'ils n'aient reçu une autorisation spéciale de l'Administration (173).

(172) Cf. art. 1188, Inst. 20-6-1859, al. 6 : « Les opérations de banque ne sont permises aux receveurs généraux que dans la juste mesure des convenances du service ».

(173) V° circulaires des 11-2-1867 et 24-9-1874.

c) *Modalités de placement.*

Le placement des « bons » ne pose aucun problème particulier : les émissions se font à guichet ouvert.

Pour les autres titres, pratiquement pour les valeurs du Trésor et assimilées, lorsque l'émission n'est ouverte que pour une courte période, le handicap des trésoriers-payeurs généraux par rapport aux établissements bancaires est très net : ceux-ci en effet prennent ferme pour leur compte une quotité d'emprunt qui peut être cédée à la clientèle après la clôture de l'émission, les risques de l'opération étant couverts dans la pratique par un organisme corporatif.

Bien que cette prise ferme ne semble pas avoir été utilisée jusqu'à ce jour par les comptables principaux, il n'apparaît pas que cette formule soit interdite aux trésoriers-payeurs généraux : ils pourraient sans aucun doute intervenir valablement dans les mêmes conditions, soit à titre individuel, soit en organisant un système mutuel permettant d'atténuer les risques inhérents à ce genre de spéculation.

Quoi qu'il en soit sur ce point, on peut, au moins pour les « valeurs privées », se demander si des agents du Trésor seraient en droit de se rendre au domicile des particuliers pour y vendre des titres qu'ils emporteraient avec eux en vue d'une remise immédiate, ou pour solliciter des ordres en vue de souscriptions; en raison de la rédaction des textes, il est permis de se demander s'il n'y aurait pas là respectivement délit de colportage (décret-loi du 8 août 1935), ou de démarchage sans « carte d'emploi » (décret-loi du 30 décembre 1935 et textes subséquents).

B. — NÉGOCIATION DES TITRES.

86. — On est là en présence des opérations de bourse, qui « consistent dans des ventes et achats de valeurs mobilières par l'intermédiaire des agents de change et des courtiers en valeurs » (174). La compétence du trésorier-payeur général est ici de principe, c'est même le domaine d'élection des opérations effectuées par lui au titre du service des fonds particuliers.

C. — GESTION DES TITRES.

87. — En prenant ce terme de « gestion » dans une acception très compréhensive, on peut y voir, du point de vue qui est le nôtre, deux catégories d'opérations :

— s'agissant tout d'abord des actes d'échange, de renouvellement, de conversion, de division des titres, la compétence du trésorier-payeur général revêt ici le même caractère de principe que dans l'hypothèse précédente de leur négociation;

(174) RIPERT, D.C. n° 1681.

— par contre, en matière de dépôt et de garde, c'est la règle inverse qui prévaut : le dépôt et la garde des titres sont indirectement prohibés : après six ou huit mois, selon qu'il s'agit respectivement de valeurs au porteur ou nominatives, les titres doivent être consignés (175).

Mais on rencontre des exceptions à cette règle, et le dépôt chez le trésorier-payeur général est même parfois obligatoire, comme c'est le cas pour certaines valeurs possédées par exemple par les communes ou les Offices publics d'habitations à loyer modéré : cf. arrêté du 16-4-1942.

D. — PAIEMENT DES COUPONS, ET DU CAPITAL DE REMBOURSEMENT.

88. — Le paiement des coupons des titres publics est assuré par le trésorier-payeur général en tant qu'agent du Trésor, et celui des valeurs privées — pour la valeur nette indiquée par la société — au titre du service des fonds particuliers.

— Quant au remboursement du capital des titres, il est effectué, dans la mesure où il ressort au service des fonds particuliers, par l'intermédiaire de l'agent de change du comptable.

3. — Appendice : Part prise par les comptables directs dans le placement des valeurs du Trésor.

Il est permis de s'interroger sur l'importance relative de l'intervention des comptables directs du Trésor dans la réception des souscriptions aux emprunts publics.

Le tableau ci-après se propose d'apporter une réponse à cette question, à partir de deux emprunts importants des dernières années (176) :

Pourcentage des souscriptions recueillies par chaque réseau.

	Rente 3,5 % 1952	Emprunt National 5 % 1956
Correspondants directs du Trésor (Crédit Lyonnais, B.N.C.I., Comptoir d'Es- compte, etc.).	67	73
Banque de France	18	16
Comptables « publics »	15	11
(voir ventilation ci-dessous.)	100	100

(175) Cf. Répertoire Dalloz de Droit Administratif, article « Comptabilité Publique », signé GUERRIER, n° 14.

(176) Chiffres et citation extraits de l'ouvrage : « le Trésor public et le Mouvement général des fonds », par MM. BLOCH-LAINÉ et de Vocüé, P.U.F., 1960, pp. 96 et 97.

ANNEXE

Proportions respectives des emprunts placés par les comptables publics :

- *comptables directs du Trésor (176 bis)* 50 %
- *comptables des P.T.T.* 35 %
- *caisses d'épargne et de crédit municipal*.... 15 %

Ces chiffres permettent à MM. Bloch-Lainé et de Vogüé de conclure : « Le Trésor français repose très largement sur le système bancaire pour le placement de ses emprunts. Bien que plus nombreux, les guichets du Trésor et des Postes ne recueillent auprès du public que 10 à 15 % des émissions. Leur activité de « placeurs » n'est au fond qu'accessoire dans l'ensemble de leur activité. Seule une clientèle de petits épargnants, généralement rurale, leur reste attachée (...). Le système bancaire a conservé en revanche une vocation et une expérience primordiale dans le démarchage et l'orientation de l'épargne ».

(176 bis) En 1962, ces comptables ont placé des Bons du Trésor pour 2371 millions de francs actuels (*J.O. Déb. Ass. Nat. séances du 8-11-1963, p. 6987*).

SOUS-CHAPITRE II

Les fonds : disponibilités du trésorier-payeur général et problèmes de trésorerie.

89. — Les opérations effectuées, médiatement ou immédiatement, par le trésorier-payeur général se traduisent par des maniements de fonds dans la plupart des hypothèses. Le comptable sera amené, soit à encaisser, soit à décaisser. Il se trouve donc détenir une certaine masse de disponibilités, qui peuvent affecter plusieurs formes.

Mais ces problèmes de disponibilités ne se posent pas dans les mêmes termes selon que l'on se place au niveau du trésorier ou à l'échelon national : la notion de disponibilité apparaît comme une notion relative, dont il convient d'étudier au moins sommairement ces deux aspects.

Ces questions étaient jusqu'à ces dernières années assez mal connues, car elles intéressent au premier chef les services spécialisés des Administrations centrales, qui se sont longtemps montrés avares d'informations ; et la doctrine ne s'est que récemment intéressée à cet ordre de problèmes autrement que de façon générale. L'essentiel de la documentation concrète en cette matière est donc représenté par les écrits de praticiens, qui se sont résolus dans des ouvrages récents à lever un coin du voile qui recouvrait leurs travaux. Deux ouvrages récents fournissent de précieux renseignements sur cette question de la gestion de la trésorerie : le livre déjà cité de M. Devaux, et l'ouvrage de MM. F. Bloch-Lainé et P. de Vogüé : « Le Trésor public et le Mouvement général des Fonds » (177).

SECTION I

LES DISPONIBILITES DU TRESORIER-PAYEUR GENERAL

90. — La plupart des opérations du trésorier-payeur général trouvent leur aboutissement dans des maniements de fonds : que le comptable ait invité un redevable à s'acquitter de sa dette ou qu'il doive exécuter une dépense ou payer le chèque à lui présenté par un déposant, les disponibilités seront influencées dans un ou plusieurs de leurs trois éléments. Elles sont en effet représentées par trois postes différents, que l'on peut regrouper en deux compartiments : la monnaie fiduciaire et métallique et la monnaie scripturale.

1. — Monnaie fiduciaire et métallique.

91. — Cette monnaie, que la pratique administrative désigne sous le nom d'« encaisse », ou de « numéraire », ne joue qu'un rôle assez restreint dans les règlements publics. A peine 5 à 10 % des dépenses sont payées sous cette forme ; il s'agit essentiellement des salaires du petit personnel, de la plupart des pensions, et des achats de fournitures courantes. Les autres dépenses sont le plus souvent réglées au moyen de chèques Trésor déposés par leurs bénéficiaires dans les banques tenant leurs comptes de dépôt, ou directement par voie de virement.

Quant aux recettes, elles ne sont guère encaissées sous cette forme que pour 10 à 15 % de leur montant total.

Ces encaisses ne peuvent prendre une grande extension, car elles sont sévèrement limitées par la réglementation administrative interne, et elles font l'objet d'un contrôle très strict. Néanmoins, leur importance est loin d'être négligable, puisqu'elles s'élevaient, par exemple, à environ 370 millions de francs au 31 août 1963 pour l'ensemble des comptables du Trésor (*J.O.* 21-12-1963, p. 11439).

2. — Monnaie scripturale.

A. — COMPTE COURANT POSTAL.

92. — Tous les comptables directs du Trésor disposent d'un C.C.P., à l'aide duquel ils effectuent leurs opérations de recettes et de dépenses ; 20 à 30 % des recettes et dépenses publiques sont exécutées sous cette forme.

Le service des chèques postaux apporte notamment aux percepteurs une aide essentielle pour la reconstitution de leur encaisse. Les envois matériels de fonds, jadis en usage, ne sont plus utilisés pratiquement aujourd'hui, et la procédure suivante est d'utilisation nor-

male lorsque ces comptables subordonnés ne sont pas en fonction dans une localité siège d'un comptoir de la Banque de France : le trésorier-payeur général dispose d'un second compte courant postal, dit « compte *bis* », et par l'intermédiaire de ce dernier les comptables subordonnés peuvent toujours reconstituer leur volant nécessaire de disponibilités, soit en retirant du numéraire auprès des receveurs des postes pour accroître leur encaisse, soit en procédant à un virement du compte *bis* au compte courant postal de leur perception (178).

B. — COMPTE COURANT DU TRÉSOR A LA BANQUE DE FRANCE (179).

93. — La Banque de France joue un rôle capital en matière de mouvement des fonds publics, et notamment dans l'alimentation des caisses des comptables, dont les comptes courants postaux ne jouent qu'un rôle de complément par rapport au rôle joué par l'Institut d'émission.

Le système est basé sur un compte courant unique du Trésor à la Banque, mais démultiplié sur l'ensemble du territoire en autant d'éléments qu'il existe de comptoirs ou de succursales de la Banque.

Pour se convaincre de l'importance de l'aide apportée par celle-ci aux comptables publics, il suffit de retenir que 60 à 70 % des recettes et dépenses publiques font l'objet de règlements bancaires : or, on verra que le compte courant du Trésor est forcément affecté par le passage des fonds entre les banques et le Trésor. De plus, partout où existe un guichet de la Banque, c'est en principe par son intermédiaire que les comptables directs du Trésor reconstituent leur encaisse — encore que théoriquement ils puissent cependant s'adresser également aux receveurs des Postes.

Les versements par lesquels les comptables réduisent leur encaisse, et les prélèvements qui l'augmentent, ont été réglementés par une circulaire de la Direction de la Comptabilité Publique du 23 juin 1948, qui institue un système pouvant être ainsi schématisé :

Auprès de chaque succursale ou bureau de la Banque, un comptable direct du Trésor (trésorier-payeur général, receveur des finances ou percepteur) est constitué « comptable responsable » : le compte courant retraçant l'ensemble des opérations effectuées par le bureau de la Banque avec les comptables publics accrédités auprès de lui est ouvert dans les seules écritures du « responsable ».

Les autres comptables publics accrédités sont dits « mandataires » de ce dernier, et c'est avec lui seul qu'ils règlent leurs opérations de versement ou de prélèvement; il peut s'agir d'autres comptables du Trésor, ou de comptables des Postes ou des Régies financières.

(178) Cette présentation n'est qu'un schéma général, des dispositions spéciales existent notamment pour les receveurs des finances.

(179) A l'époque et pour les comptables visés au n° 91, le montant du solde de ce compte s'élevait à 406.000 francs (même référence ; chiffres extraits de la situation résumée des opérations du Trésor, annexe 4).

Hebdomadairement (le jeudi), le « responsable » et la Banque de France arrêtent contradictoirement le montant des prélèvements et versements depuis le dernier arrêté. Ces opérations sont intégrées dans les écritures du trésorier-payeur général; celui-ci les transfère à l'agent comptable central du Trésor, qui se voit notifier également ces opérations par la Banque de France.

Chronologiquement, ces dernières opérations se déroulent ainsi :
du côté « Trésor » :

— intégration des opérations des « mandataires » chez le « responsable »;

— accord Banque de France-« responsable »;

— intégration dans les écritures de la Trésorerie générale des opérations des « responsables » autres que le trésorier-payeur général;

— transfert par celui-ci des opérations de versement et de prélèvement à l'agent comptable central du Trésor.

du côté « Banque de France » :

— chaque succursale de la Banque notifie ses opérations de versement et de prélèvement au siège central;

— celui-ci les notifie à l'agent comptable central du Trésor.

Et les deux totaux doivent évidemment être égaux.

SECTION II

INTEGRATION DES MOUVEMENTS DE FONDS DU TRESORIER-PAYEUR GENERAL DANS LE PROBLEME GENERAL DE LA TRESORERIE

94. — Les problèmes de liquidités qui viennent d'être évoqués sont les seuls qui se posent à l'échelon départemental. Pour effectuer ses règlements, le trésorier-payeur général ne rencontre pas de difficulté particulière.

Il n'en va pas de même lorsque ces problèmes sont abordés au niveau de la Direction du Trésor, qui doit faire face à des problèmes en apparence semblables, mais qui, en fait, à son échelle, changent non seulement de degré mais de nature.

1. — Présentation générale du problème de la liquidité à l'échelon central du Trésor (180).

95. — Ramené à l'essentiel, le stock de moyens de paiement d'une économie moderne à un moment donné peut être divisé en deux grands compartiments : la monnaie fiduciaire, et la monnaie scripturale représentée par l'ensemble des dépôts à vue.

(180) MM. BLOCH-LAINÉ et de VOGUÉ, *op. cit.*, p. 193 et s.

Ces moyens de paiement ne peuvent remplir leur rôle de façon satisfaisante que dans la mesure où les possesseurs d'une catégorie quelconque d'entre eux peuvent sans difficulté les échanger contre une autre catégorie : par exemple, le commerçant titulaire d'un compte courant postal accepte aisément un chèque tiré sur la B.N.C.I. ou sur un compte de fonds particuliers d'un comptable du Trésor, parce qu'il sait qu'il pourra commodément le faire porter au crédit de son compte courant postal ou l'échanger contre des billets de banque.

Une économie monétaire suppose donc, pour son fonctionnement régulier, une parfaite liquidité entre ses compartiments, et à l'intérieur de ceux-ci entre leurs différents secteurs.

Pour être exacte, toute vue de ces problèmes doit procéder d'une analyse des différents courants qui s'établissent à l'intérieur de la masse des moyens de paiement :

— certains courants sont représentés par des transferts qui ne laissent place à aucun problème de liquidité : du point de vue du Trésor, c'est le cas pour les opérations de virement d'un compte de dépôts de fonds tenu par un de ses comptables à un autre compte de même nature : l'opération se réalise en quelque sorte en vase clos ;

— les problèmes de liquidité ne se posent qu'à partir du moment où un courant doit s'établir d'un secteur monétaire à un autre ; par exemple, un titulaire de compte dans un certain établissement bancaire, ou chez un comptable du Trésor, veut effectuer un virement dans une autre banque, ou encore désire se procurer du numéraire.

Ici surgit un problème de liquidité, ici apparaît le rôle capital joué par l'Institut d'émission, « clé de voûte de l'organisation du mouvement des fonds ».

Dans le système français, seule l'intervention de la Banque de France rend possibles les transferts qui ont été évoqués : elle ouvre en effet au Trésor — et aux établissements bancaires — des comptes courants qui sont les canaux où s'effectuent tous les mouvements qui s'opèrent d'un élément à l'autre du stock monétaire, par le jeu d'opérations de *clearing*. Pour chaque entité considérée : Trésor, Crédit Lyonnais, B.N.C.I. ou autre, le solde du compte courant créditeur à l'Institut d'émission représente une sorte de monnaie dans ses rapports avec les autres entités, une « monnaie Banque de France » (181). Les transferts d'un secteur à un autre ne pouvant évidemment être effectués que dans la limite du solde créditeur du compte courant de l'entité auteur de l'opération, le Trésor et les Banques ne pourront assurer l'exécution des ordres de virement s'ils ne disposent au moment voulu d'une provision suffisante de cette « monnaie Banque de France ». Les titulaires de comptes de dépôts au Trésor et dans les banques ne peuvent être assurés de détenir autre chose qu'une « monnaie Trésor », une « monnaie C.C.P. » ou une « monnaie B.N.

(181) Pour reprendre la terminologie de MM. BLOCH-LAINÉ et de VOGUÉ.

C.I. » que dans la mesure où le Trésor et ces établissements disposent en permanence d'un solde créditeur suffisant à l'Institut d'émission.

La politique du Trésor — comme des banques — sera donc de conserver à tout instant un volume suffisant d'actifs rapidement transformables en « monnaie Banque de France ». A l'échelon du Trésor, les « liquidités » ne sont plus exactement les mêmes qu'au niveau du trésorier-payeur général : on désignera sous ce terme tout avoir du Trésor en « monnaie Banque de France », ou du moins susceptible d'être rapidement converti en cette monnaie.

En quoi consistent-elles concrètement, tel est le problème qu'il convient à présent d'aborder.

2. — Analyse des liquidités du Trésor.

A. — LIQUIDITÉS DU TRÉSORIER-PAYEUR GÉNÉRAL ET LIQUIDITÉS DU TRÉSOR.

Une partie seulement des disponibilités du trésorier-payeur général constitue une liquidité pour le Trésor.

a) *Les fausses liquidités du Trésor.*

I. — *Les encaisses des trésoriers-payeurs généraux et de leurs subordonnés.*

96. — D'un point de vue théorique, il y a là un élément certain des liquidités du Trésor : le dépôt des encaisses aux guichets de la Banque de France se traduirait bien par un accroissement du solde créditeur du Trésor à l'Institut d'émission. Mais pour prendre conscience des données réelles du problème, il ne faut pas le considérer seulement sous cet angle théorique, mais aussi et surtout d'un point de vue concret : la mobilisation rapide aux comptoirs de la Banque des espèces disséminées dans tous les postes comptables du territoire poserait des problèmes matériels qui la font *a priori* repousser. L'hypothèse d'un ordre d'un ministre des Finances aux abois lançant, leur encaisse à la main, tous les comptables publics sur le chemin du plus proche guichet de la Banque relève de la science des Finances amusante.

II. — *Les comptes courants postaux.*

On pourrait être tenté, à première vue, de voir dans les C.C.P. des comptables un élément de la « monnaie Banque de France ».

En fait, il n'en est rien, pour la raison que l'avoir du Service des Chèques Postaux est déposé au Trésor, et non à l'Institut d'émission. Les variations des comptes courants des comptables publics affectent donc seulement la situation du Trésor à l'égard de l'Administration des Postes : leur augmentation réduira d'autant la position débitrice du Trésor envers ce déposant, et leur diminution l'accroîtra ;

mais il est clair que le compte courant du Trésor à la Banque de France n'est pas influencé par les opérations de l'espèce. Il en irait évidemment autrement si l'avoir du Service des Chèques Postaux était déposé à la Banque.

b) *Une seule liquidité du trésorier-payeur général est une liquidité pour le Trésor : le compte courant du Trésor à la Banque de France.*

97. — En définitive, parmi les différents postes où s'inscrivent les liquidités du trésorier-payeur général, un seul présente un intérêt pour le Trésor : c'est le compte courant du Trésor à la Banque de France, dont le solde dans les écritures des comptables est un élément de la « monnaie Banque de France » que détient l'Etat.

Chaque jour, le chiffre du compte courant ouvert dans chaque comptoir de la Banque à son comptable public « responsable », et qui a été affectée par les versements et prélèvements de la journée, est téléphoné au siège central. Le résultat de ces opérations pour l'ensemble de la France est immédiatement notifié à la Direction du Trésor, qui connaît ainsi constamment le montant de son solde créateur à l'Institut d'émission.

Il convient d'ailleurs d'ajouter qu'elle est la seule à pouvoir en suivre les fluctuations, car ce solde sitôt connu fait l'objet de manipulations qui le rendent sans grande signification pour le public qui en aura connaissance au bilan de la Banque. En effet, il est chaque jour amené à un chiffre légèrement inférieur à cent millions d'anciens francs par le jeu des avances de l'Institut d'émission au Trésor; si le solde créateur est jugé trop élevé, le Trésor le réduit en remboursant une partie de l'avance; s'il est trop faible, le Trésor tire sur l'avance qui lui est consentie.

B. — AUTRES LIQUIDITÉS DU TRÉSOR.

a) *Marge disponible sur le plafond des avances.*

98. — La conséquence de ces opérations dont fait l'objet le compte courant du Trésor, est la constatation que la liquidité de ce dernier à l'égard de la Banque ne s'exprime pas par le chiffre de son compte, mais qu'elle se traduit à la ligne des avances de la Banque à l'Etat, par la marge encore inutilisée sur le plafond des avances de l'Institut d'émission.

b) *Portefeuille d'obligations cautionnées.*

99. — Il s'agit là de traites souscrites par des redevables de droits indirects ou de douanes. Centralisées à Paris, elles peuvent être escomptées par le Trésor auprès de la Banque, qui crédite le compte courant du Trésor de leur montant net. Mais alors qu'elles rapportent à l'Etat un intérêt oscillant entre 3 et 4 %, le coût des avances n'est que de

1 %. La politique du Trésor est donc de les retenir dans son portefeuille le plus longtemps possible, quitte à consentir une réduction extrême de sa marge disponible sur le plafond des avances, qui dès lors ne reflète qu'en partie le montant de sa provision en « monnaie Banque de France » (182).

c) *Portefeuille d'effets mobilisables détenus par les correspondants du Trésor* (183).

Ces correspondants — que M. Devaux appelle les « alliés » du Trésor — sont des organismes aux statuts variés : Caisse des Dépôts et Consignations, Crédit Foncier, Crédit National, etc...

Juridiquement, ils sont indépendants du Trésor, chez lequel ils déposent une partie appréciable de leurs disponibilités; cependant, « leur activité est en quelque sorte synchronisée avec celle du Trésor ». Et ce dernier peut pratiquement leur demander d'escompter, auprès de la Banque de France, une partie de leur portefeuille de valeurs à court terme pour accroître le montant de leurs dépôts dans ses écritures. Le résultat se traduit par un accroissement du solde créditeur du Trésor.

3. — Incidence des opérations des trésoriers-payeurs généraux sur la liquidité du Trésor.

On dispose à présent des éléments nécessaires pour apprécier, en manière de conclusion, l'incidence sur la liquidité du Trésor des mouvements de fonds effectués aux guichets du trésorier-payeur général et de ses subordonnés.

Il apparaît, compte tenu des analyses précédentes, que les différents modes de règlement affectent très inégalement cette liquidité.

A. — OPÉRATIONS SANS INCIDENCE SUR LA LIQUIDITÉ DU TRÉSOR.

a) *Opérations réalisées par l'intermédiaire du compte courant postal des comptables.*

100. — On sait que l'avoir du Service des Chèques Postaux est déposé au Trésor. Dès lors, les règlements qui s'inscrivent au crédit ou au débit des comptes courants postaux des trésoriers-payeurs généraux affectent seulement les rapports du Trésor avec ce Service, mais n'ont pas d'effet direct sur la provision de celui-là en monnaie Banque de France. Il suffit, pour s'en convaincre, de considérer que le solde créditeur de ces comptes courants postaux correspond à la

(182) V° M. DEVAUX, *op. cit.*, p. 150 et s.

(183) Il ne semble pas exister de moyen d'évaluer cette réserve en « monnaie Banque de France », car au bilan de la Banque ces obligations sont confondues avec les effets commerciaux ordinaires.

créance du Trésor sur le Service précité. Il est clair, dès lors, qu'un redevable qui par exemple solde un titre de « produits divers » par un chèque de virement émis à l'ordre du trésorier-payeur général ne fait que rendre définitive pour le Trésor la jouissance d'une somme dont celui-ci possédait déjà la disposition précaire à titre de dépôt.

b) Opérations faisant jouer un ou plusieurs comptes de dépôts au Trésor.

L'hypothèse la plus typique, dans la pratique du service, est représentée par le paiement de leur traitement aux fonctionnaires du Trésor titulaires : ce paiement est effectué normalement par voie de virement à un compte de fonds particuliers. Le compte courant auprès de l'Institut d'émission n'est évidemment en rien affecté par cette opération.

Dans l'immédiat tout au moins. Car pour régler leurs dépenses courantes, ces agents auront besoin de billets, et le problème est dès lors tout autre.

B. — OPÉRATIONS INFLUENÇANT LA LIQUIDITÉ DU TRÉSOR.

a) Opérations en numéraire.

101. — Dans la mesure où il doit exécuter des opérations en monnaie fiduciaire, le trésorier-payeur général doit éventuellement alimenter sa caisse par prélèvement à un guichet de la Banque de France. En sens inverse, au-delà d'une certaine limite, il est conduit à dégager sa caisse par un versement effectué dans les mêmes conditions.

La Banque constatera ces prélèvements et versements respectivement par un débit et un crédit inscrits au compte courant du Trésor.

b) Règlements bancaires.

Les dépenses de l'Etat, des départements et des communes sont payables par virements à des comptes bancaires. Par ailleurs, de nombreux redevables s'acquittent de leurs dettes au moyen de chèques bancaires.

Toutes ces opérations sont effectuées par l'intermédiaire de la Banque de France, qui joue là le rôle d'un organisme de *clearing*, et elles sont constatées au compte courant du Trésor, qui est ainsi affecté par tout mouvement de fonds entre les comptables publics et le système bancaire.

CHAPITRE II

Rôle administratif.

102. — Les fonctions que le trésorier-payeur général peut exercer hors du rôle financier qui vient d'être étudié se présentent sous deux aspects.

Dans certains cas, sa participation à l'exécution de la norme est en quelque sorte latérale : on ne lui demande pas, normalement, de prendre une décision, au moins à titre individuel : à ce titre, il est membre de commissions très diverses, ou il exerce une surveillance financière sur des personnes de droit public ou privé.

On désignera cet aspect des fonctions du trésorier-payeur général sous le nom de « rôle non décisoire ».

En d'autres hypothèses, au contraire, sa fonction d'exécution de la norme est exercée sous une forme directe : le trésorier-payeur général est appelé à prendre une décision.

Mais cette exécution peut être plus ou moins automatique. Les textes qui tracent leur compétence aux différents agents publics peuvent leur laisser plus ou moins de liberté dans le choix de la décision à prendre. Tantôt celle-ci ne pourra être que le prolongement de la solution donnée à un problème de droit, elle sera commandée par la réponse donnée à la question de droit principale représentée par la confrontation d'un être et d'un devoir-être juridiques (184) ; tantôt, la seule exigence qui s'imposera au trésorier-payeur général sera de respecter les règles fondamentales de toute activité administrative, le sens de la mesure à prendre étant laissé à son auteur.

On reconnaît la distinction classique de la compétence liée et du pouvoir discrétionnaire. Le recours à cette double notion est ici particulièrement précieux, pour faire ressortir la diversité des aspects juridiques que peuvent revêtir les actes du trésorier-payeur général dans l'exercice de cette deuxième fonction, que l'on conviendra de nommer son « rôle décisoire ».

(184) Cf. *supra*, n° 50.

Avant de passer à l'étude plus détaillée de ces points, il convient de prévenir une objection qui pourrait être faite.

Certains ont en effet soutenu que le pouvoir discrétionnaire ne pouvait être rattaché à la fonction d'exécution de la norme, puisque précisément la décision à prendre n'est pas le fruit d'un quelconque syllogisme juridique dont la règle de droit serait la majeure. En fait — et à moins de prendre les termes de « pouvoir discrétionnaire » comme synonymes de « pouvoir arbitraire », ce qui serait contraire au droit positif — l'exercice de ce pouvoir n'est jamais qu'une modalité d'exécution de la norme, qui définit à l'agent l'étendue de sa compétence, ainsi que la fin qu'il doit seule poursuivre : la réalisation de l'intérêt général; et ceci est si vrai que la juridiction administrative accepte de vérifier au fond l'observation de ces principes, qui sont en quelque sorte les « lois fondamentales » de toute action administrative :

« Depuis le pouvoir le plus étroitement déterminé de compétence liée, jusqu'au pouvoir d'appréciation le plus large attribué à l'agent, il n'y a jamais que des différences de degrés, et aucune différence de nature » (185).

(185) M. GUILLIEN, *op. cit.*, p. 48.

SOUS-CHAPITRE PREMIER

Rôle non décisoire.

SECTION I

PARTICIPATION A DIVERSES COMMISSIONS

Le trésorier-payeur général est membre, dans son département, d'une trentaine de commissions (186). En reproduire la liste apparaît moins intéressant que de faire apparaître la diversité des objets sur lesquels elles délibèrent.

1. — Commissions consultatives.

103. — Le trésorier-payeur général fait partie, entre autres, des commissions suivantes, dont le rôle se borne à émettre un avis :

— commission chargée d'examiner le budget municipal avant son règlement d'office en cas de déficit qualifié du dernier exercice clos (article 178 du Code communal) ;

— commission départementale chargée d'émettre un avis sur l'admission en non-valeur des cotisations de Sécurité sociale (décret du 20 janvier 1955) ;

— commission départementale chargée de donner un avis sur les demandes formées par les retraités aux fins d'obtenir le bénéfice de l'allocation supplémentaire de la loi du 30 juin 1956 (décret du 26 juillet 1956, article 65) ;

— commissions de contrôle des attributions de logements dans les H.L.M., attachées aux comités départementaux d'H.L.M. (décret du 11-9-1958) ;

(186) Cf. COURTÈS, *op. cit.*, p. 22-2 et s.

— commissions chargées d'émettre un avis sur les demandes formulées par les membres de la Résistance aux fins d'obtenir le titre de combattant volontaire (décret du 21 mars 1950) ;

— commissions départementales d'investissement (décret du 9 août 1953). On peut d'ailleurs voir là une résurgence de la décision ministérielle qui, en 1948, avait prescrit aux trésoriers-payeurs généraux d'établir un ordre de priorité entre les différents travaux communaux, afin que les emprunts sollicités par ces collectivités ne fussent consentis que selon cet ordre (187) ;

— commission départementale chargée d'examiner les demandes de prêts soumises par les Caisses d'épargne en vertu de la loi du 24 juin 1950 (loi Minjoz).

2. — Commissions ayant pouvoir de décision (187 a).

104. — La présence du trésorier-payeur général est également prévue au sein des commissions ci-après, qui ont pouvoir de décision :

— commissions départementales d'admission au bénéfice des allocations aux familles dont les soutiens sont placés sous les drapeaux, dites : « allocations militaires » (lettre-commune du 12 août 1947) ;

— commissions départementales d'admission à l'aide sociale (circulaire du 16 mai 1934) ;

— bureaux d'adjudication pour les marchés passés au nom de l'Etat par les services départementaux du ministère de la reconstruction (arrêté du 15 octobre 1957) ;

— commission départementale chargée d'établir la correspondance entre les catégories d'établissements publics existants et les classes des établissements d'enseignement privé désirant passer avec l'Etat le contrat d'association prévu par la loi du 31 décembre 1959, fixant les rapports de l'Etat et des établissements d'enseignement privé (arrêté interministériel du 4 novembre 1960).

3. — Observations communes.

105. — Il apparaît, dans une première série d'hypothèses, que la présence du trésorier-payeur général peut être considérée comme parfaitement justifiée, car elle correspond aux fonctions normales de ce comptable : ou il se pose des problèmes d'appréciation d'une gestion financière ou la participation du comptable s'explique par son rôle de

(187) Cf. la relation d'un article de M. le Préfet Bonnaud-Delamare (« Promotions », n° 17, d'avril 1950, p. 5) in R.D.T. juillet 1950, Contrôle administratif et comptabilité publique, éditorial de M. J.-B. Raynaud.

(187 a) Certaines commissions sont d'un classement malaisé, comme par exemple la commission créée par le décret 63-1191 du 2-12-1963, en vue de l'établissement de plans de recouvrement échelonnés contre les débiteurs — retardataires — de plusieurs organismes.

chef des services extérieurs du Trésor dans le département, ce qui lui permet de se former une idée précise de la situation fiscale des administrés qui y sont imposés.

Ces remarques s'appliquent à un grand nombre de commissions, telles que les commissions d'admission à l'aide sociale ou la commission servant de préliminaire à un éventuel règlement d'office du budget communal.

Mais parfois, la participation du trésorier-payeur général peut sembler plus inattendue : c'est notamment le cas pour la commission départementale de classement des écoles privées.

Surtout, et c'est ici que les oppositions deviennent les plus vives et les discussions les plus passionnées, la présence du trésorier-payeur général tend de plus en plus à être prévue dans des commissions au sein desquelles il devra se faire juge de questions d'opportunité.

Deux conceptions sont ici en présence :

— pour l'une, dont une image assez fidèle est donnée par un article paru dans l'hebdomadaire *Juvénal* du 15 mars 1957 (188), la place centrale occupée dans son département par le trésorier-payeur général — qui centralise un grand nombre de renseignements à portée économique et financière — devrait amener les pouvoirs publics à étendre considérablement son rôle dans la matière des décisions économiques départementales :

« L'action des trésoriers-payeurs généraux peut être prépondérante si elle est utilisée (...). Les trésoriers devraient être consultés sur toutes les demandes de crédits des collectivités et des entreprises. Leur avis devrait être provoqué chaque fois que des mesures doivent toucher à l'économie de leur département (...). On recherche souvent les moyens d'une coordination en matière d'investissements et de crédits. L'organe coordinateur est tout trouvé : c'est le trésorier général. Résidant sur place, auprès du préfet, dont il est le coadjuteur indispensable, ayant sur tous les autres services une autorité de fait indiscutable, il peut, avec l'aide intermittente de l'inspecteur général de l'Economie nationale, prendre toutes les initiatives désirables sur le plan local. »

— Mais dans son application, la mise en œuvre de ces conceptions se heurte à de sérieuses résistances, peut-être surtout parce que les premières réformes entreprises l'ont été dans des domaines où l'efficacité de l'intervention du trésorier-payeur général pouvait être révoquée en doute; alors que l'évolution aurait gagné à se faire à propos de questions s'apparentant plus étroitement aux attributions traditionnelles de cet agent, ce qui lui aurait permis, en agissant dans des domaines où sa compétence technique eût été irrécusable, de se roder et de s'imposer.

Au contraire, ce contrôle de l'opportunité a été introduit dans des conditions telles que des résistances étaient pour le moins prévisibles,

(188) Cet article a fait l'objet d'un commentaire à la *Revue du Trésor* d'août 1957, par M. BOISSER, sous le titre : « Plaidoyer pour les préfets financiers ».

puisqu'il s'agissait d'une matière où l'opinion est sensibilisée à l'extrême : les libertés locales. C'est ainsi que dans le système originaire du décret du 9 août 1953, les opérations d'investissement et d'équipement devaient être obligatoirement soumises à la commission départementale d'investissement au sein de laquelle siège le trésorier. Les oppositions furent si vives que le texte n'a pu recevoir d'application pratique, et est demeuré lettre morte (189) ; peu de temps après, une loi du 31 décembre 1953 vint d'ailleurs soustraire à la connaissance de ces commissions les travaux des collectivités locales.

M. Devaux, qui rapporte cet exemple, conclut en ces termes :

« Je crois qu'il n'existe pas d'autre solution que d'appliquer le système français avec toutes ses conséquences logiques : dans leurs fonctions principales, des ordonnateurs tels que les préfets sont amenés à consacrer le meilleur de leur activité à des problèmes d'opportunité et des comptables tels que les trésoriers-payeurs généraux à des problèmes de régularité. Il me paraît normal que les premiers soient chargés accessoirement de contrôler les décisions d'opportunité des autres fonctionnaires, que les seconds soient accessoirement chargés de contrôler la régularité des opérations des autres fonctionnaires et que l'examen des cas complexes soit confié à des contrôleurs spéciaux. Il est peut-être humain — mais fâcheux — que les uns et les autres aient chroniquement la nostalgie d'être en outre ce qu'ils ne sont pas. »

SECTION II

FONCTIONS DE SURVEILLANCE (190)

106. — Dans certaines hypothèses, le contrôle exercé par le trésorier-payeur général s'exerce en quelque sorte de l'intérieur ; en ce sens que lui-même, ou un de ses subordonnés, est le comptable d'une collectivité, territoriale ou non.

Dans d'autres, le trésorier procède seulement à des inspections, ou à des contrôles de documents, sans que l'organisme vérifié relève des services extérieurs du Trésor (191).

(189) L'entrée en vigueur du décret du 9 août 1953, d'abord prévue pour le 1^{er} janvier 1954 a été reportée au 1^{er} juillet 1954, avant d'être ajournée *sine die* par la circulaire Finances 37-6 B/1 u 26-6-1954 (J.O. du 29-2). Ces commissions ont été aujourd'hui relayées par les « Commissions départementales de l'Équipement » ; cf. circulaire 2094 S.G. du 20-1-1960, et la circulaire du 18 décembre 1961 publiée au J.O. du 19.

(190) Sur l'exercice effectif de cette surveillance par des inspecteurs principaux du Trésor, v^o rép. minist. in J.O. Déb. A.N., du 14-3-1957, p. 1571.

(191) Les aspects techniques communs aux deux formes de la surveillance exercée par les trésoriers sont schématisés dans un éditorial de M. J.-B. RAYNAUD, intitulé : « Le contrôle financier », paru à la Revue du Trésor de février 1951, p. 41.

1. — Surveillance interne.

107. — Cette forme de surveillance s'exerce d'abord, évidemment, sur les subordonnés du trésorier-payeur général agissant pour le compte de l'Etat : receveurs des finances et percepteurs. Simple mise en œuvre du pouvoir hiérarchique du chef de service départemental et destiné au moins en partie à lui permettre de prévenir l'engagement ultérieur de sa responsabilité, ce contrôle qui ne présente que peu d'intérêt pour le juriste est prévu à l'article 148 du décret de 1962 : « Le contrôle de la gestion des comptables de l'Etat est assuré *par les supérieurs hiérarchiques* et les corps de contrôle compétents. »

Mais il en va tout autrement de la surveillance exercée par les comptables eux-mêmes — trésoriers-payeurs généraux ou percepteurs — sur les personnes de droit public décentralisées dont ils sont les comptables.

Du point de vue de la théorie générale de l'Administration locale, la présence d'agents centralisés dans l'exécution des délibérations des autorités décentralisées apparaît comme une restriction certaine aux libertés locales, et cette question se rattache directement à celle de la tutelle administrative.

Qui dit décentralisation suppose une tutelle, à peine de voir les divers démembrements de l'Etat vivre d'une vie indépendante à l'intérieur de celui-ci, qui serait réduit à n'être plus bientôt qu'un conglomerat de cellules vivant chacune d'une existence propre : l'exemple désastreux de la Constituante en est la meilleure preuve. L'existence de cette force centrifuge qu'est la décentralisation rend nécessaire à la cohésion de l'Etat la force centripète que représente la tutelle exercée par celui-ci. Il s'agit avant tout, c'est du moins sa forme la plus visible, du pouvoir dévolu à certaines autorités de faire obstacle, selon des techniques juridiques diverses, aux manifestations de volonté des autorités locales en en provoquant l'anéantissement au regard du droit. Lorsque l'on pense au contrôle exercé par le pouvoir central, c'est essentiellement le contrôle sur les décisions qui s'impose en premier lieu à l'esprit, et, pratiquement, le contrôle exercé par le préfet.

Mais pour prendre une vue exacte de la réalité, il faut aujourd'hui tenir compte d'une forme moins apparente de la surveillance de l'Etat, mais tout aussi efficace, et qui d'ailleurs se combine avec la précédente : l'introduction d'agents centralisés dans l'exécution des décisions prises par les autorités locales.

« Lorsque l'autorité décentralisée a pris une décision (...) si l'on est contraint de faire appel à l'Administration centrale pour la réalisation de toutes les décisions prises, il est clair que l'exécution dépendra dans une large mesure du consentement de cette Administration centrale. Or, c'est exactement ce qui se passe : les autorités de tutelle interviennent dans toutes les procédures d'exécution, rien en pratique

ne peut se faire sans elles, et c'est là, aujourd'hui, un élément très important de la tutelle administrative » (192).

En matière financière, l'intervention de l'Etat dans la vie de ses démembrements revêt une importance essentielle, car pratiquement toutes les décisions ont des prolongements financiers (193) qu'il s'agisse de moderniser le matériel du service départemental de secours contre l'incendie ou de donner à une rue d'un village le nom d'un de ses enfants ayant acquis quelque notoriété, il y aura dans les deux cas une dépense à payer, importante pour le matériel ou minime pour les plaques de la rue.

Le choix du comptable, et le rôle qui lui est dévolu dans la procédure d'exécution des dépenses et des recettes, ont donc une importance capitale.

L'examen de l'état actuel du droit fait apparaître la place centrale occupée en ce domaine par le trésorier-payeur général et les comptables qui lui sont subordonnés.

On sait (194) que le comptable du département est le trésorier-payeur général, et que celui de la commune est le percepteur. Ce sont là des agents d'exécution imposés à ces collectivités. Mais il faut encore tenir compte du rôle joué par le trésorier dans la désignation des receveurs spéciaux de certains établissements publics locaux : en matière d'Offices publics d'habitations à loyer modéré, par exemple, le comptable — qui peut n'être pas un percepteur — est nommé par le préfet sur une liste de trois personnes présentées par le conseil d'administration, mais obligatoirement agréées par le trésorier-payeur général (article 170 du décret du 26 juillet 1954, portant Code de l'urbanisme et de l'habitation). Et une fois le comptable spécial nommé, celui-ci gérant sous la surveillance du trésorier-payeur général est soumis à ses vérifications, dont les procès-verbaux résumés sont transmis à l'Administration centrale. Il en va de même, *a fortiori*, dans le cas où le comptable est un percepteur, qui gère sous la surveillance et la responsabilité de son supérieur hiérarchique.

Ces comptables, qui sont des agents du pouvoir central, ou placés dans sa mouvance, exercent un contrôle continu sur les collectivités locales et les établissements publics. Ce contrôle porte, de façon atténuée, sur la légalité des taxes communales : les taxes communales créées pas les communes dont les comptes sont soumis à la Cour des comptes doivent être notifiées à celle-ci par les receveurs, dans le délai d'un mois à compter de la mise en recouvrement, en vertu des arti-

(192) MM. MASPÉTIOL et LAROQUE : *La tutelle administrative*, p. 125.

(193) Et les pouvoirs d'approbation du budget reconnus à l'autorité de tutelle pourraient lui permettre de priver d'effet une décision sans avoir à en faire déclarer la nullité ; mais la section du contentieux a récemment rappelé qu'un ministre ne peut user de ces pouvoirs pour contraindre la collectivité — en l'espèce l'Assistance Publique de Paris — à mettre fin à une de ses activités, fût-elle illégale : Chambre syndicale nationale des entrepreneurs indépendants de boulangerie, 9-1-1959, R.D.P. 1959, p. 796.

(194) Cf. n° 69.

cles 191 et suivants du Code communal (195). De 1930 à 1935, des recours contentieux avaient provoqué l'annulation de taxes déjà recouvrées, et une commune avait dû aller jusqu'à recourir à l'emprunt pour rembourser le montant d'un impôt annulé après plusieurs années de perception. Le seul remède contre des remboursements aussi importants résidait dans le contrôle des nouvelles taxes au moment de la mise en recouvrement. C'est dans ce but que fut pris le décret-loi du 30 octobre 1935, codifié sous l'article 191 du Code communal, dont le contenu vient d'être analysé. Pratiquement, d'ailleurs, la procédure légale est assez peu usitée, et la Cour se contente en général de signaler les irrégularités relevées aux autorités de tutelle, par note du Parquet, et celles-ci se mettent en rapport avec la commune pour qu'elle revienne d'elle-même sur la délibération. De 1935 à 1947, la Cour a contrôlé plus de 12.000 délibérations à ce titre, dont plusieurs centaines ont été rectifiées (196).

Quelque important que soit ce contrôle sur les ressources, il n'en demeure pas moins que l'essentiel de la surveillance exercée par les comptables départementaux et communaux porte sur les actes de dépenses de ces collectivités. Par là, le comptable, agent centralisé, disposera au profit de son Administration d'un droit de regard sur toute l'activité de la collectivité, car toute activité se traduit par une dépense. Et ce contrôle sera souvent beaucoup plus étroit que celui de l'administrateur investi du pouvoir de tutelle, car le comptable, en raison de la responsabilité pécuniaire très réelle qui pèse sur lui, a un intérêt personnel à ce que toute opération soit régulière : d'où des conflits parfois irritants entre le comptable et un administrateur non responsable qui éprouve quelque difficulté, de ce fait, à voir dans l'attitude de celui-là autre chose qu'une certaine mauvaise volonté.

L'exemple du département montre que le rôle joué ici par le trésorier-payeur général comme comptable de la collectivité est quelquefois la dernière barrière contre les irrégularités financières. C'est ainsi que, si le conseil général vote une dépense excédant un crédit ouvert au budget, le préfet ne semble pas pouvoir se refuser à la mandater : un arrêt Pensionnat Saint-Louis rendu par le Conseil d'Etat le 13 mars 1953 (S. 1953.III.88) voit un excès de pouvoir dans le refus du préfet d'exécuter une délibération du conseil général qu'il prétend illégale. Mais le comptable en refusera le paiement par application de l'article 158, alinéa 1^{er}, du décret du 12 juillet 1893 (197).

Malgré certaines petites oppositions locales, comptable et autorité de tutelle s'épaulent mutuellement dans l'exercice de leur contrôle, et

(195) En ce qui concerne les communes dont les comptes de gestion ressortissent à la compétence du trésorier-général, des règles administratives prescrivent aux receveurs de « signaler aux trésoriers-payeurs généraux les taxes qui leur paraîtraient entachées d'illégalité » (circulaire n° 3185 du 12-6-1936).

(196) P. de MIRIMONDE, *La Cour des Comptes*, p. 303 et s.

(197) Et on peut ajouter qu'aucune réquisition de paiement ne sera possible ici : article 159 du même décret.

celle-ci trouve dans l'indépendance de celui-là par rapport à la collectivité qu'il gère le meilleur garant de la fidélité de la collaboration qu'il lui apporte. C'est ainsi que l'autorité de tutelle n'est assurée de l'efficacité de sa censure que dans la mesure où, après elle, un comptable indépendant pourra contrôler le respect de sa décision. Et par exemple, en matière communale, le préfet ne peut exercer son pouvoir de règlement d'office du budget, dans l'hypothèse visée à l'article 178 du Code communal, que grâce à la vigilance du comptable qui lui aura transmis un certificat de la situation financière de la collectivité.

D'ailleurs, cette collaboration ne s'exerce pas que dans les seuls cas où elle est instituée par un texte et, spontanément, l'avis du trésorier-payeur général est souvent demandé par le Préfet. Ce qui n'a pas pour effet de rendre ce comptable suspect aux yeux des municipalités : un arrêt Boujassy (C.E. 5-11-1948, Leb. p. 418) est là pour le prouver.

L'examen de la réalité administrative, dont les hypothèses retenues ne rendent qu'imparfaitement compte et qui exigerait une étude spéciale, fait rapidement apparaître l'étroitesse du contrôle exercé en définitive sur l'ensemble de la vie locale par les comptables, et il faudrait toujours avoir présentes à l'esprit ces données qui ont été suggérées, lorsque l'on s'interroge sur l'étendue réelle du contrôle de tutelle exercé sur une quelconque personne publique décentralisée : « Le contrôle du comptable n'est certes pas un contrôle de tutelle, mais il veille au respect de la volonté de l'autorité de tutelle, et pratiquement, cela revient au même » (198). Et MM. Bloch-Lainé et de Vogüé affirment même : « Il y a deux ministres de tutelle pour les collectivités locales : le ministre de l'Intérieur et le ministre des Finances » (Le Trésor public, P.U.F. 1960, p. 81).

2. — Surveillance externe.

108. — L'existence d'une surveillance exercée par le trésorier-payeur général sur des organismes extérieurs à ses services est déjà ancienne. Par exemple, le contrôle qu'il exerce sur les Caisses d'épargne ordinaires remonte — au moins — à un décret du 20 septembre 1896. Mais par une sorte d'accélération, ces contrôles deviennent de plus en plus nombreux. Cette surveillance n'enregistre d'ailleurs pas qu'un simple changement de degré, mais aussi de nature.

On peut distinguer deux secteurs dans le domaine actuel de ces contrôles : les uns portent sur des comptables publics, d'autres sur des organismes souvent très éloignés des Administrations d'Etat.

(198) MASPÉTIOL et LAROQUE, *op. cit.*, p. 153. Sur cette question des rapports de la tutelle avec les attributions de contrôle conférées aux comptables du Trésor agissant comme receveurs de collectivités décentralisées, on consultera le texte des conclusions déposées par le commissaire Long dans l'affaire Dalmasso, C.E. 19-10-1956, D. 56-643.

A. — SURVEILLANCE DE COMPTABLES PUBLICS CIVILS.

109. — Cette surveillance trouve son origine dans un texte très compréhensif, qui a ouvert par là-même un champ d'action très vaste au trésorier-payeur général : la loi du 4 avril 1941, relative à la Cour des comptes et au contrôle des comptables publics.

Cette loi, d'ailleurs modifiée par la loi n° 50-928 du 8 août 1950, a été abrogée partiellement par le règlement général de 1962, qui en a toutefois repris l'inspiration dans ses articles 189 et 224, qui donnent compétence au trésorier-payeur général pour contrôler la comptabilité des agents comptables des établissements publics nationaux à caractère administratif et des établissements publics nationaux à caractère industriel et commercial soumis à la juridiction de la Cour des comptes.

De ces agents ayant la qualité de comptables, il convient de rapprocher les régisseurs d'avances et de recettes de l'Etat et de ses établissements publics, que l'article 10 du décret n° 51-135 du 5 février 1951 a assujettis au contrôle des trésoriers-payeurs généraux qui leur consentent les avances (199) ou qui centralisent leurs encaissements.

B. — SURVEILLANCE D'ORGANISMES DIVERS (200).

110. — C'est dans ce secteur de la surveillance exercée par le trésorier-payeur général que se produit actuellement l'évolution la plus profonde, tant dans le nombre des organismes contrôlés que dans la nature des contrôles exercés. On passe progressivement d'un contrôle de la régularité comptable à une appréciation d'ensemble d'une gestion financière.

a) Contrôle de la régularité comptable.

111. — Il ne saurait être question d'entrer ici dans le détail des contrôles effectués, qui peuvent suivant les cas s'exercer sur pièces ou sur place, ou combiner les deux techniques. On retiendra seulement que le trésorier-payeur général est chargé d'effectuer la vérification de la comptabilité :

— des caisses d'épargne ordinaires, par l'assistance à des séances et par une vérification approfondie;

— des casinos, dont il contrôle la comptabilité de façon approfondie (201) ;

(199) Dans le département de la Seine, c'est le payeur général qui est compétent à l'égard des régisseurs d'avances.

(200) A cette surveillance se rattache le rôle joué en province par le trésorier-payeur général comme censeur de la Banque de France et comme commissaire du Gouvernement près les bourses de valeurs.

(201) Sur les modalités de cette surveillance, v° A. NEURISSE, *Les jeux de casino*, coll. Que sais-je ?, spéc. p. 48 et s.

— des sociétés de course, dont il surveille la gestion financière grâce à la communication qui lui est faite du budget et du compte de gestion, ainsi que des opérations du pari mutuel au moyen de vérifications opérées sur l'hippodrome même;

— d'organismes subventionnés : l'Etat, largement sollicité, n'accorde pas ses subventions sans contrepartie, et le versement de celles-ci s'accompagne en règle générale d'un contrôle, destiné à lui permettre de s'assurer que l'aide publique n'est pas détournée de son but.

C'est ainsi que sont notamment soumis à la surveillance du trésorier-payeur général :

— les œuvres éducatives recevant des subventions au titre de l'allocation scolaire trimestrielle;

— les associations de parents d'élèves des établissements d'enseignement privé recevant des subventions de la caisse départementale scolaire;

— les centres de formation professionnelle — établissements privés — recevant de l'Etat des subventions supérieures à 50.000 F, ou constituant la moitié de leurs ressources;

— et, de façon très générale, aux termes des articles 2 de la loi du 8 août 1947 et 31 de l'ordonnance du 23 septembre 1958, tout organisme subventionné dont la gestion n'est pas assujettie aux règles de la comptabilité publique, quelles que soient sa nature juridique et la forme des subventions qui lui ont été accordées par l'Etat, les collectivités locales ou un établissement public. Afin de déjouer le calcul qui consisterait à créer des organismes-écrans, ces dispositions ont été déclarées applicables aux organismes recevant des subventions d'autres organismes eux-mêmes soumis à ce contrôle financier.

La vérification opérée par le trésorier-payeur général concerne l'emploi des subventions, qui doivent être utilisées dans un but conforme à la destination pour laquelle elles ont été consenties.

b) Appréciation d'une gestion financière.

112. — Il serait certes artificiel de voir dans tous les contrôles énoncés ci-dessus de simples vérifications comptables ayant pour unique objet le rapprochement des écritures et de leurs justifications. S'il en est bien ainsi — et pour cause — du contrôle portant sur les percepteurs des contributions directes, dans certains autres cas on peut déceler, sous une forme embryonnaire, une appréciation de gestion financière.

Par exemple, le trésorier-payeur général qui vérifie un Office public d'H.L.M. sera conduit à s'interroger sur la politique des loyers de l'Office : permettront-ils d'assurer l'équilibre financier de cet établissement même dans l'avenir; les moyens mis en œuvre, tant en personnel qu'en matériel, n'apparaissent-ils pas disproportionnés par rapport au nombre de logements à gérer ?

Autant de questions, qui, à n'en pas douter, se rattachent plus à des notions d'efficacité que de régularité. Mais dans ces hypothèses, il s'agit là d'un contrôle accessoire, et qui cache presque son existence.

Aujourd'hui, et de plus en plus, le trésorier-payeur général est officiellement invité à surveiller l'efficacité de la gestion d'organismes assez nombreux, et il intervient même parfois directement dans le domaine des décisions à prendre.

Les textes récents pris en matière d'organismes de Sécurité sociale et d'établissements hospitaliers sont particulièrement significatifs d'une évolution dont ils ne sont que l'amorce.

I. — *Organismes de Sécurité sociale.*

113. — La période de l'immédiat après-guerre a été marquée par un éclatement des règles de la comptabilité publique, et cette tendance centrifuge a trouvé l'une de ses expressions les plus parfaites — si l'on peut dire — dans le statut de la Sécurité sociale (202).

La gestion du service public — au sens matériel — de la Sécurité sociale, se trouvait confiée à de nombreux organismes, différents selon la nature du régime considéré et des risques couverts. Et les possibilités réelles de tutelle sur cette poussière d'organismes, jaloux de leur indépendance, étaient des plus réduites.

La réaction centripète déclenchée par l'Etat semble se présenter sous la forme suivante : le statut de la Sécurité sociale, l'indépendance de ses cellules élémentaires par rapport au pouvoir central n'est pas directement mise en cause, et l'existence d'une « tutelle » (article 2 *in fine* du décret n° 60-452 du 12 mai 1960) est particulièrement révélatrice.

Mais à l'intérieur de son organisation administrative, deux séries de mesures sont prises :

— des regroupements sont opérés : l'article 52 du décret n° 60-452 procède à la fusion des caisses mutuelles d'assurances sociales agricoles, des caisses mutuelles d'allocation familiales agricoles et des caisses mutuelles d'assurance vieillesse agricole dans des organismes uniques qui prennent le nom de : caisse de mutualité sociale agricole.

L'article 36 du même décret institue des unions de recouvrement (« U.R.S.S.A.F. ») qui se substituent aux caisses primaires de Sécurité sociale et aux caisses d'Allocations familiales, pour le recouvrement de leurs cotisations d'assurances sociales, d'accidents du travail et d'allocations familiales, ainsi que pour le contrôle et le contentieux de ce recouvrement.

— en même temps, à défaut de pouvoir renverser les remparts derrière lesquels s'isolent tous ces organismes, l'Etat y introduit un cheval de Troie.

(202) V° M. DEVAUX, *op. cit.*, p. 200 et 226.

Et c'est ici que l'on voit intervenir le trésorier-payeur général, dont il n'est pas apparu inutile de situer l'intervention dans son contexte d'ensemble.

Cette intervention, d'ailleurs, n'a pas été réalisée brutalement, mais par touches successives, de plus en plus appuyées.

Dès 1954 et 1955, la présence du trésorier avait été prévue au sein de commissions destinées à examiner la solvabilité réelle des débiteurs de cotisations arriérées.

La création des U.R.S.S.A.F. a été l'occasion d'étendre son action : chaque Union est administrée par un conseil de gestion aux délibérations duquel assiste le trésorier, qui a voix consultative. De plus, si la commission de recours gracieux de ces unions est composée conformément aux dispositions du décret n° 58-1291 du 22 décembre 1958, le trésorier participe désormais à ses séances avec voix consultative. Cette double intervention résulte respectivement des articles 4 et 5 du décret n° 61-303 du 31 mars 1961.

Mais l'essentiel des réformes a porté sur l'attribution au trésorier-payeur général d'un droit de regard sur la gestion même de tous les organismes départementaux de Sécurité sociale, par le décret n° 61-24 du 11 janvier 1961, complétant le décret n° 50-509 du 8 mai 1950 relatif au contrôle de la Cour des comptes sur les organismes de Sécurité sociale (203), qui a augmenté de façon considérable la portée du contrôle du trésorier, en en changeant la nature.

Avant même le décret n° 61-24, les organismes de Sécurité sociale avaient été progressivement soumis à la vérification du trésorier-payeur général.

Dès la mise en place de ces organismes, celui-ci s'était vu reconnaître un pouvoir de surveillance comptable qui était l'un des rares moyens d'action du pouvoir central sur les différentes caisses, et il convient de souligner l'action centripète exercée par cet agent au moment le plus difficile pour l'Etat.

Se souvenant peut-être du pouvoir de contrôle dévolu au trésorier sur les organismes d'allocations familiales agricoles par un arrêté du 10 mars 1941, le gouvernement avait en effet progressivement étendu ce contrôle aux divers organismes de Sécurité sociale, marquant par là l'intérêt qu'il attachait à ce rôle du trésorier.

La chronologie des textes qui se sont ainsi succédé est éloquente (204) :

— caisses primaires et régionales de Sécurité sociale, caisses régionales d'assurance vieillesse des travailleurs salariés, caisses d'allocations familiales : décret du 9 juin 1946;

(203) Le système mis en place par le décret n° 61-24 avait eu un précédent avec le décret n° 59-819 du 30 juin 1959, dont l'article 73 prévoyait une transmission des comptes annuels au trésorier-payeur général.

(204) Ce « catalogue » d'organismes vérifiés n'est évidemment pas exhaustif.

— sociétés et unions de sociétés de secours minières : décret du 22 octobre 1947;

— caisses d'allocations vieillesse des professions industrielles et commerciales : décret du 17 septembre 1949;

— organismes d'assurances sociales agricoles : décret du 21 septembre 1950.

Si les organismes ainsi vérifiés sont nombreux, leur contrôle présente un trait commun essentiel à relever : il s'agit là d'une surveillance comptable, le trésorier-payeur général n'intervient que pour s'assurer de la régularité des procédures comptables, et son intervention ne présente aucune différence de nature avec les contrôles qui ont été précédemment étudiés. Elle porte sur l'exactitude de la caisse, la tenue de la comptabilité, le maintien des dépenses de fonctionnement dans la limite des crédits ouverts au budget de l'organisme, sans qu'il y ait lieu de critiquer la nature ou l'importance de ces dépenses, en raison de l'autonomie des caisses à laquelle le contrôle de la régularité comptable ne doit pas porter indirectement atteinte.

Cette surveillance fonctionne encore aujourd'hui; mais elle se double, depuis le décret n° 61-24 du 11 janvier 1961, d'une appréciation de la gestion financière des organismes précités.

Désormais, tous les organismes de Sécurité sociale, d'allocations familiales, d'assurance vieillesse, d'allocations de vieillesse et de mutualité sociale agricole soumis au contrôle de la Cour des comptes en application de la loi du 31 décembre 1949, doivent soumettre leur compte de gestion à un « comité départemental d'examen » chargé de le vérifier avant sa transmission à l'autorité de tutelle compétente pour l'approuver.

Et le rôle du trésorier revêt ici un singulier relief : l'article 10 (ajouté) du décret du 8 mai 1950 prévoit en effet qu'il « est composé :

— Du trésorier-payeur général ...

— Du directeur régional de la sécurité sociale ...

— De l'inspecteur divisionnaire des lois sociales en agriculture ... »

et le même article dispose que « la présidence du comité est exercée par le trésorier-payeur général ... dont la voix en cas de partage (205) est prépondérante ».

Ce comité est chargé de formuler un avis motivé présentant une *proposition* d'approbation ou de rejet du compte par l'autorité de tutelle, et contenant éventuellement des « *observations sur la gestion financière de l'organisme* » (article 12 du décret).

C'est là une innovation capitale par les virtualités qu'elle renferme. Pour la première fois, le trésorier-payeur général est expres-

(205) Le comité peut en effet s'adjoindre un quatrième membre — agent du pouvoir central lui — aussi — quand l'organisme qui rend le compte ne relève ni du régime général, ni du régime agricole (régime minier, par exemple).

sément invité à apprécier non plus seulement la régularité, mais l'efficacité d'une gestion.

Pour la première fois il n'est plus seulement un juge de la régularité, mais il devient un *juge de l'efficience*.

II. — *Etablissements hospitaliers.*

114. — Bien que l'intervention du trésorier-payeur général se manifeste ici dans le secteur public et dans le secteur privé, et sous plusieurs formes, on se limitera à une seule hypothèse, qui est d'ailleurs la plus caractéristique.

Les prix de journée hospitaliers ayant été placés hors du champ d'application du blocage des prix, l'article 17 du décret n° 59-1.510 du 29 décembre 1959 a institué en contrepartie, à l'occasion de la fixation du prix de journée des établissements hospitaliers, un contrôle de la gestion de ceux-ci. La portée de ce texte n'est pas limitée aux seuls établissements publics, il s'applique également aux établissements privés dont les prix de journée sont fixés par l'autorité administrative en application du décret n° 53-1.185 du 27 novembre 1953 et des textes subséquents (206).

A la différence du rôle qu'il jouait vis-à-vis des organismes de Sécurité sociale, pourtant organismes para-publics, le trésorier-payeur général intervient à l'égard des établissements hospitaliers privés non plus seulement en fin de gestion, mais au cours de celle-ci, et son intervention peut conduire le Préfet à prendre des décisions opposables à l'établissement contrôlé.

En effet, si les prix de revient prévisionnels d'une spécialité dépassent un certain montant ou accusent une augmentation supérieure à un certain pourcentage, l'arrivée de ces prix à cette « cote d'alerte » va déclencher un contrôle, mené par les Administrations compétentes (Santé, Population, Affaires économiques, Finances) destiné à déterminer l'origine de l'augmentation et à s'assurer que celle-ci ne trouve pas sa source dans des erreurs de gestion. Ce contrôle effectué pour les Finances par le trésorier-payeur général, porte sur les établissements eux-mêmes, sur l'efficacité de leur gestion, et non sur la régularité des opérations (207) ; évidemment, le trésorier vérifie plus particulièrement l'aspect financier de cette gestion.

L'enquête, conduite sous l'autorité du Préfet aboutit à un rapport de synthèse. Si les lacunes relevées ont eu une influence notable sur le prix de revient, le Préfet peut non seulement suggérer les mesures de redressement apparaissant souhaitables, mais encore examiner s'il y a lieu de dénoncer la convention conclue avec le département, et fixer un nouveau prix de journée.

(206) Il s'agit, en gros, des établissements habilités à recevoir les bénéficiaires de l'aide sociale.

(207) Quand il s'exerce sur des établissements hospitaliers publics, il ne fait donc pas double emploi avec la surveillance du receveur, qui est un contrôle de régularité comptable.

3. — Observations d'ensemble.

115. — Cette vue cavalière des divers contrôles exercés par le trésorier-payeur général peut sembler s'attarder trop sur certains points, insuffisamment sur d'autres. Pourtant, si certains aspects de la surveillance financière exercée par le trésorier ne posent pas de problèmes parce qu'ils se rattachent normalement à son rôle de supérieur hiérarchique d'un corps départemental de comptables, d'autres secteurs de sa fonction de contrôle peuvent au premier abord apparaître plus surprenants à l'observateur.

Que le trésorier-payeur général vérifie les percepteurs qui sont ses subordonnés est parfaitement normal, et ce d'autant plus qu'il en est responsable.

Mais on peut s'interroger sur la raison de l'extension de sa compétence à la vérification de la régularité des opérations d'une foule de comptables publics ou d'organismes extérieurs aux services du Trésor. La réponse à cette question semble double. On peut voir là, tout d'abord, une préoccupation d'opportunité. Il ne faut pas oublier que le trésorier-payeur général est un comptable direct du Trésor, dépendant immédiatement à ce titre de la Direction de la Comptabilité Publique du Ministère des Finances; et toute vérification effectuée par le trésorier donne lieu pratiquement à l'envoi d'un compte rendu à l'Administration centrale, qui est ainsi tenue en permanence au courant de l'activité financière de tous les organismes vérifiés. Par là, le trésorier est l'œil du ministre des Finances dans son département.

Mais cette extension de compétence n'a été permise que par la nature des attributions traditionnelles du trésorier, qui a été — et est encore — avant tout un organe comptable. Le trésorier-payeur général est un technicien de la comptabilité, dont il est appelé, par vocation autant que par nécessité, à maîtriser les rouages. Or, et aujourd'hui de plus en plus, il est indispensable, pour contrôler n'importe quel service, d'en assimiler les mécanismes comptables. Ce sont derrière les écritures incompréhensibles au profane que se cachent les irrégularités de fond et les fraudes, c'est dans des comptes spécialisés que s'inscrit la réussite ou l'échec d'une gestion : le trésorier-payeur général était un comptable public expert, on en a fait un expert-comptable public.

Longtemps, on s'en est tenu là : les contrôles se diversifiaient, mais ils ne changeaient pas de nature : leur objectif essentiel était de s'assurer de la correcte application des règles propres à chaque service.

Ce n'est que récemment que l'on a demandé « autre chose » au trésorier, en faisant porter son intervention dans le domaine de l'efficacité d'une gestion, et même de l'opportunité.

A vrai dire, des tentatives, au demeurant timides, avaient été esquissées voici plus d'une décennie, par exemple avec la décision ministérielle du 11 mai 1948 prescrivant aux trésoriers-payeurs généraux

d'établir l'ordre de priorité entre les différents travaux communaux, afin de permettre à la Direction du Trésor d'accorder les emprunts sollicités dans leur ordre d'urgence. Pour les raisons qui ont été résumées (208), le secteur retenu pour établir cette « tête de pont » était des plus mal choisis, et pratiquement le trésorier avait dû s'en remettre au Préfet, qui seul possédait des éléments d'appréciation suffisants.

Les exemples témoignant de la nouvelle orientation prise sont trop peu nombreux pour qu'on puisse en tirer des conclusions valables pour l'avenir.

A tout le moins, il apparaît pourtant que l'on cherche plutôt à prolonger le rôle d'expert-comptable du trésorier, en l'amenant à apprécier non plus seulement la régularité de gestions financières, mais leur efficacité : ce serait à lui qu'appartiendrait le rôle de déceler les lacunes qui rendraient certaines gestions trop onéreuses, et, une fois le mal diagnostiqué, d'en suggérer le remède. Disons le mot : le trésorier-payeur général deviendrait peu à peu un conseiller en organisation financière. Le champ qui serait ainsi ouvert à ses investigations serait très vaste, et sa position dans son département en serait encore renforcée.

Mais on ne saurait se dissimuler les problèmes que pose cette évolution, et dont le moindre ne serait certainement pas l'impréparation actuelle des personnels. On ne s'improvise pas ingénieur-conseil en organisation. Sans méconnaître les facultés d'adaptation que retirent de la variété de leurs tâches les subordonnés du trésorier-payeur général, une période transitoire difficile s'ouvrirait néanmoins.

On se défait malaisément de ses habitudes, et surtout de ses habitudes de pensée ; il est à craindre que longtemps encore les services de contrôle ne considèrent comme « adapté » ce qui est simplement « régulier ».

Le problème, comme toujours, est en grande partie un problème d'hommes : il est ici de former des « conseillers en organisation » au sein des services du Trésor — et de les y retenir.

(208) Cf. *supra* n° 105. V° l'éditorial signé J.-B. RAYNAUD, *Contrôle administratif et comptabilité publique*, in R.D.T. 1950, p. 209 et s.

SOUS-CHAPITRE II

Rôle décisoire.

116. — Comme pour tout agent public, l'essentiel du rôle administratif du trésorier-payeur général consiste à prendre des décisions. Celles-ci très nombreuses, s'ordonnent autour de deux lignes de force, selon une distinction classique en droit administratif.

Dans certains cas, le trésorier dispose d'un large pouvoir d'appréciation, les mesures qui seront prises le seront dans le cadre d'un pouvoir discrétionnaire reconnu au comptable.

Dans d'autres hypothèses, au contraire, la fonction d'exécution de la norme ne laisse au trésorier aucune liberté d'appréciation. Pour reprendre la terminologie dont on a déjà usé, le comptable doit se borner à confronter ce qui est et ce qui, au regard du droit, doit être : la confrontation de cet être et de ce devoir-être juridiques permet de dégager une constatation sous la forme d'une solution de droit, et la décision prise ne peut être que le prolongement de cette constatation : on est là, selon la terminologie reçue, en présence d'une compétence liée.

SECTION I

COMPETENCE DISCRETIONNAIRE (209)

117. — Comme pour la plupart des fonctionnaires, il est, dans les activités du trésorier-payeur général, un secteur où son rôle d'exécuteur de la norme s'exerce avec une très grande marge de jeu : la loi lui trace simplement un cadre d'action, à l'intérieur duquel il peut orienter le choix de ses décisions dans le sens qui lui semble le mieux correspondre à l'intérêt général. Il y a donc là pour lui reconnaissance

d'un pouvoir discrétionnaire, qui existe, selon la classique formule de Michoud, « toutes les fois qu'une autorité agit librement, sans que la conduite à tenir lui soit dictée à l'avance par un texte » (210).

Pouvoir discrétionnaire, mais non pas pouvoir arbitraire. Les règles générales du contentieux administratif vont continuer de recevoir application même dans le domaine particulier qui va être abordé. C'est ainsi que, si le trésorier-payeur général ne répond pas dans les quatre mois à une demande en remise gracieuse, l'administré est fondé à voir dans ce silence une décision implicite de rejet, et il peut se pourvoir dans le délai de droit commun devant le Tribunal administratif territorialement compétent : C.E. 12-10-1960, Demoulin, A.J.D.A. 1961, p. 48 (211).

L'exercice de ce pouvoir discrétionnaire reconnu au trésorier peut s'analyser, au regard des administrés, en trois chefs d'attributions.

1. — Remises de dettes.

118. — Conformément aux principes généraux du droit, les cas où le trésorier-payeur général peut agir doivent être prévus par un texte, car l'abandon du recouvrement d'une créance publique est un acte de disposition qui excède les pouvoirs d'un administrateur. Certains organes de l'Etat sont qualifiés pour déterminer l'assiette et les modalités de recouvrement de telle nature de créances; eux seuls peuvent décider qu'il sera fait échec à leurs décisions dans certaines hypothèses. Pratiquement, ils donneront compétence à certaines autorités pour individualiser les règles de droit qu'ils poseront en la matière. Le trésorier-payeur général est une de ces autorités; il ne pourra, lui aussi, accorder remise de sa dette au débiteur que dans la mesure où un texte lui en a conféré le pouvoir.

Et ce pouvoir lui a été reconnu dans trois séries d'hypothèses.

A. — MAJORATIONS POUR PAIEMENT TARDIF DE CONTRIBUTIONS DIRECTES.

119. — Ces suppléments de droits, dans lesquels la jurisprudence voit de simples accessoires de l'impôt, sont prévus par le Code général des impôts en ses articles 1.732 et 1.733, et aux articles 364 et suivants de son annexe III.

La possibilité d'une remise gracieuse des majorations encourues par les redevables est expressément énoncée par l'article 1.912, *in fine*, du même Code, qui confie au ministre des Finances le soin de fixer les conditions d'octroi de cette remise. Il apparaît sans intérêt de les

(210) Etude sur le pouvoir discrétionnaire; revue générale d'administration 1914, III, p. 9.

(211) En l'espèce, il s'agissait d'une demande de remise gracieuse en matière d'assiette de l'impôt. Mais cette solution peut être transposée dans notre domaine par identité de motifs.

rappeler ici, le taux de compétence des différentes autorités étant périodiquement modifié; il suffit de préciser que ce taux résulte actuellement de la décision ministérielle reproduite à l'Instruction n° 62-23-A 1 du 8 février 1962. Le trésorier-payeur général est investi d'une double compétence : tantôt il lui appartient d'accorder lui-même la remise, tantôt il apparaît comme un organe de recours à l'égard des pourvois administratifs formés par les redevables contre les décisions de rejet de ses subordonnés.

B. — FRAIS DE POURSUITES.

120. — Les percepteurs subordonnés au trésorier sont amenés à exposer des frais de poursuites pour recouvrer les créances du Trésor. L'article 415 de l'annexe III C.G.I. énonce ceux d'entre eux que doivent supporter les redevables, à qui l'article 1.912 précité permet également de former une demande en remise gracieuse, selon les modalités à arrêter par le ministre des Finances.

Une décision du 11 janvier 1958 a procédé dans ce domaine à un relèvement des taux de compétence. Il suffit d'ajouter que l'action du trésorier se présente sous les mêmes traits que dans l'hypothèse précédente, dans les cas évidemment où il peut intervenir. En effet, à l'égard de certains frais de poursuites, aucun texte n'a conféré une compétence particulière à ce comptable il en est ainsi, par exemple, en matière de recouvrement des amendes.

C. — DÉBETS SUR PENSIONS.

121. — La compétence du trésorier lui a été reconnue par le décret n° 59-596 du 28 avril 1959, et elle s'exerce à l'égard des débits constatés envers le Trésor au titre des pensions et de leurs accessoires concédés par le Code des pensions de retraite, ou par le Code des pensions militaires d'invalidité et des victimes de la guerre. Le comptable n'est d'ailleurs compétent que dans la limite d'un débet n'excédant pas 2.500 NF, mais sa compétence s'étend alors aux frais des actes de poursuites qu'il a exposés, quel qu'en soit le montant.

On ajoutera seulement que le trésorier-payeur général territorialement compétent est le comptable principal assignataire des émoluments au titre desquels des sommes ont été indûment versées, ainsi que le prévoit l'article 2 du décret du 28 avril 1959 maintenu en vigueur dans son ensemble par l'article 14 du décret du 24 juin 1963.

2. — Décharge de responsabilité.

122. — Les tiers qui, par application du Code général des impôts, ou d'autres dispositions fiscales, sont tenus de payer l'impôt direct en l'acquit des redevables, peuvent demander, à titre gracieux, à être

dispensés de cette obligation (article 423, annexe III C.G.I., modifié par le décret n° 64-989 du 17 septembre 1964).

Selon l'article 424 du même texte, la demande est adressée au trésorier-payeur général dont dépend le lieu d'imposition. Ce comptable prend l'avis du Directeur des contributions directes, et l'article 425, *ibidem*, lui ouvre compétence pour prendre la décision lorsque les deux conditions cumulatives suivantes sont remplies :

- la décision est conforme à l'avis de ce chef de service;
- la requête n'excède pas, par cote, la somme de 50.000 NF.

Il convient d'observer à ce propos que l'octroi de la décharge ne se rattache pas à des considérations tirées de l'état de fortune du demandeur. Les lois qui ont organisé la responsabilité des tiers ont eu pour objet soit de déjouer des manœuvres frauduleuses, soit de sanctionner certaines négligences. Dès lors que l'existence de celles-là n'est pas établie, et qu'aucune de celles-ci n'a été relevée, le tiers responsable est fondé à solliciter la décharge gracieuse de l'obligation qui pèse sur lui.

3. — Exemption du droit proportionnel de mutation.

123. — Aux termes de l'article 668-5° C.G.I., tel qu'il a été modifié par l'article 2 de l'ordonnance n° 58-1451 du 31 décembre 1958, sont enregistrées à un simple droit fixe « pendant la durée du remboursement des emprunts contractés en vue de la construction d'un logement, les cessions amiables d'habitations individuelles à loyer modéré ayant pour but de substituer des personnes solvables remplissant les conditions de la législation sur les H.L.M. aux bénéficiaires de cette législation qui justifieraient être dans l'impossibilité de les habiter ou être privés des ressources nécessaires pour faire face à leurs obligations ».

Mais le même article subordonne le bénéfice de cette disposition à l'autorisation du trésorier-payeur général, qui doit prendre l'avis du comité départemental des H.L.M.

On peut observer que cet avis sur le fond du problème, seul prévu par la loi, se double dans la pratique d'un autre avis exigé par le Bulletin officiel de l'enregistrement et du domaine n° 1959-1-7934 : le trésorier doit prendre l'avis du Directeur de l'Enregistrement, qui doit faire connaître au comptable, mal armé pour vérifier ce point, si la cession envisagée entre ou non dans les prévisions de l'article 668-5° C.G.I.

§ 4. — Appendice. De quelques problèmes juridiques posés par l'exercice de la compétence discrétionnaire.

124. — Ces problèmes seront évoqués surtout sous l'angle des remises de débet, parce que c'est là l'hypothèse la plus fréquemment rencontrée dans la pratique, ainsi que le prouve la lecture des recueils

de jurisprudence. Mais les principes qui seront dégagés n'en demeurent pas moins applicables, *mutatis mutandis*, aux autres hypothèses.

L'examen de ces difficultés sera conduit en envisageant successivement les recours contentieux qui peuvent être formés contre les actes pris par le trésorier-payeur général dans l'exercice de cette compétence, puis les mesures de retrait dont ces actes peuvent faire l'objet.

A. — CRITIQUE JURIDICTIONNELLE DE L'ACTE.

125. — Le régime juridictionnel de ces actes découle directement de l'analyse juridique du pouvoir discrétionnaire.

a) *Principes.*

Le pouvoir discrétionnaire ne se confond en rien avec un pouvoir arbitraire : l'Administration n'a le choix de la mesure à prendre qu'à l'intérieur du cadre que lui trace la loi. Comme on l'admet communément, le pouvoir discrétionnaire ne se manifeste qu'au niveau d'un seul des éléments de l'acte administratif : la « correspondance de cet objet (de l'acte) avec les motifs ou les circonstances de fait » (212). Par contre, l'existence d'un champ de compétence discrétionnaire n'influe pas sur les autres éléments, tels que la qualité de l'auteur (incompétence), le but poursuivi (détournement de pouvoir) ou l'existence des motifs allégués (erreur de fait ou de droit).

Simplement — mais cela est essentiel — le contrôle du juge ne pourra pas porter sur le sens de la mesure prise, sinon les tribunaux se substitueraient à l'Administration.

b) *Application.*

Les actes pris par le trésorier-payeur général dans l'exercice de sa compétence discrétionnaire peuvent faire l'objet d'un recours juridictionnel de la part des redevables. Mais encore faut-il que ceux-ci ne demandent pas au juge de faire acte d'administration en substituant sa propre notion de l'opportunité à celle de l'Administration. Il est donc évident que le recours n'est déclaré recevable que dans la mesure où la décision du trésorier-payeur général est critiquée en invoquant contre elle un moyen de *légalité* : Zimmerman, C.E. 4.1.1956 R.P.D.A. n° 39; Demoulin, 12-10-1960 A.J.D.A. 1961, p. 48; Davergne, 19-3-1954, p. 158 (ce dernier arrêt étant particulièrement net).

Deux problèmes se posent alors : celui de la nature juridique de ce recours, et celui de la portée des pouvoirs du juge.

I. — *Nature du recours.*

Cette question présente un intérêt non seulement théorique, mais pratique : sa réponse commande les règles applicables notamment au ministère d'avocat.

(212) De LAUBADÈRE, D.A. n° 397, 2^e édition.

Cette réponse ne fait pas de doute, elle est explicitement apportée par certaines décisions : il s'agit d'un recours pour excès de pouvoir (v. p. ex. : Zimmerman, précité).

Pourtant, en élargissant le problème, on pourrait se demander si dans certaines hypothèses, ce contentieux ici essentiellement pécuniaire n'est pas un contentieux de pleine juridiction, notamment lorsque la remise de débet se rattache à la responsabilité des comptables (213). Un arrêt Taillade (C.E. 9-12-1921, p. 1046) fait des litiges de cette matière des recours de pleine juridiction; mais cette jurisprudence doit être précisée en la rapprochant de l'arrêt Teulière (C.E. 23-3-1956, R.P.D.A. n° 147) : dès lors que l'appréciation de cette responsabilité est devenue définitive, les difficultés concernant les mesures d'application — notamment les remises de débet — rentrent dans le droit commun; et le recours d'un comptable contre un refus de remise de débet est un recours pour excès de pouvoir.

Par analogie, lorsqu'un contribuable critique, en matière d'assiette de l'impôt (article 1.398-2° C.G.I.), une décision de refus de remise gracieuse du directeur départemental, il ne s'agit pas d'un litige fiscal, mais d'un recours pour excès de pouvoir qui relève de la compétence du Tribunal administratif statuant en matière de contentieux général : Demoulin. Le juge de l'impôt ne peut donc que se déclarer incompétent pour connaître des conclusions dirigées contre un refus de remise gracieuse en matière fiscale : Société Rohmer, C.E. 20-12-1948 (8° sous-section) D. 1949 Som., p. 9.

II. — Pouvoirs du tribunal.

Leur étendue peut être résumée en une brève formule : il s'agit du contrôle d'une compétence discrétionnaire.

Le juge peut apprécier les bases juridiques sur lesquelles le trésorier-payeur général s'appuie pour prendre sa décision, non le sens de celle-ci. Il peut s'assurer par exemple de la compétence *ratione materiae* ou *ratione loci* du trésorier; ou censurer une éventuelle erreur de droit (214) que commettrait celui-ci, notamment en refusant d'accorder une décharge de responsabilité à un tiers responsable du paiement de l'impôt, au motif énoncé que ce tiers ne serait pas hors d'état de payer : les dispositions de la loi fiscale ayant en fait pour but de sanctionner des fraudes ou des négligences, le tiers serait, sans aucun doute, en droit de demander l'annulation de la décision de rejet prise sur ce seul motif. Mais la moindre habileté est bien de ne pas motiver les décisions prises dans l'exercice d'un pouvoir discrétionnaire.

(213) Il n'est évidemment plus question ici de la compétence du trésorier-payeur général.

(214) Voir, pour une espèce en matière d'assiette où la décision de refus reposait sur un motif inexact en droit : C.E. 19-11-1937, Molinié Frères, p. 951. Evidemment, une annulation de la sorte n'entame pas le pouvoir d'appréciation de l'Administration, qui sur nouvelle requête du redevable peut refuser la remise : C.E. 24-1-1947, R.S.F. 1947, p. 221.

Certains considérants sont particulièrement nets; témoin celui-ci, extrait de l'arrêt Demoulin, rendu dans une espèce de dégrèvement gracieux : « Cons. que le requérant n'apporte aucune précision permettant d'établir que le directeur départemental des contributions directes se soit fondé sur un fait matériellement inexact ou sur un motif juridiquement erroné pour rejeter la demande en remise ou modération présentée par le requérant; que l'appréciation des ressources du sieur Demoulin à laquelle a procédé l'Administration n'est pas susceptible d'être discutée devant le juge de l'excès de pouvoir » (215).

Commentant cet arrêt, le Professeur Drago conclut : « Le juge n'exercera pas un contrôle du « fait de nature à. » Le fait invoqué par le requérant ne lie pas l'administrateur, la conséquence que celui-ci en tire échappe au juge. Par exemple, en matière d'exemption du droit proportionnel de mutation, le fait que le premier acquéreur soit dans l'impossibilité d'habiter le logement ne lui confère pas un droit à exiger du trésorier-payeur général l'autorisation de faire enregistrer la mutation au droit fixe, elle ne fait que placer l'administré dans la condition de solliciter cette faveur. De même, si l'auteur d'une demande en remise de majoration veut critiquer les motifs tirés de considérations de plus ou moins grande bienveillance qui ont amené le trésorier à rejeter sa requête, son recours ne pourra être examiné au fond par le juge, sinon celui-ci se substituerait à l'Administration.

Cette dernière remarque entraîne comme corollaire qu'il n'est pas possible de demander à la juridiction administrative l'octroi d'une remise de dette : dame veuve X..., C.E. 5-2-1951, p. 71.

B. — RETRAIT DE L'ACTE.

128. — On ne saurait dissocier l'étude du recours juridictionnel de celle du retrait. Cette technique juridique présente, dans la situation actuelle du contentieux administratif, une importance décisive. La réforme de 1953, mise en œuvre pour décongestionner le Conseil d'Etat, n'a réalisé qu'un déplacement de procès : on a mis une masse d'un lieu dans un autre; la véritable solution consiste dans une systématisation du réexamen : l'Administration devrait faire un effort sur elle-même, et le particulier prendre confiance en elle. Peut-être ce changement de psychologie auquel devraient consentir les agents publics n'est-il rien moins qu'une petite révolution. En tout cas, le problème du retrait est la clef de voûte du problème de l'allègement du contentieux (216).

(215) *Adde* : C.E. 19-3-1954, Davergne, p. 168 ; les entreprises de St Just, 28-4-1958, p. 877 (sol. impl.).

(216) Sur l'ensemble de ces questions, v° l'article de M. le Professeur GUILIEN : *Essai sur la réforme générale du contentieux administratif*, D. 1955, Chr. XIX, V° *infra*, n° 196.

En l'espèce, la question se pose simplement : le trésorier-payeur général peut-il révoquer sa décision ?

C'est là un problème classique; il ne semble pas exister de jurisprudence propre à la matière. La solution en doit donc être cherchée dans les principes généraux, qui conduisent à distinguer deux hypothèses.

*I. — Le trésorier-payeur général
peut-il retirer une décision défavorable ?*

Le redevable, qui par exemple se heurte à un refus de remise de dette ou de décharge de responsabilité, forme une nouvelle demande (217).

La solution du problème est commandée par cette observation qu'aucun droit n'a été créé : la décision peut donc être retirée à tout moment, même pour simple inopportunité : v. p. ex. : Carrel, C.E. 26-5-1950, p. 321. Il convient d'ailleurs d'observer que l'acte qui rapporte une mesure défavorable crée un droit au profit de l'intéressé, et ne peut être rapporté lui-même : Dlle Ingrand, C.E. 21-11-1947, p. 430.

*II. — Le trésorier-payeur général
peut-il retirer une décision favorable ?*

a) La décision était illégale.

Le retrait est possible, mais son régime est commandé par cette observation qu'il n'est, ici surtout, qu'un « succédané » du recours pour excès de pouvoir.

Il « n'est possible que lorsque la décision est entachée d'illégalité de nature à en entraîner l'annulation par voie contentieuse » : Genevois, C.E. 25-6-1954. Et la possibilité d'un retrait est enfermée dans le délai du recours juridictionnel : Cachet, C.E. 3-11-1922, S. 1925.III.10.

b) La décision était légale.

En raison par exemple de l'attitude ultérieure du redevable à l'égard de ses services, le trésorier-payeur général prétend retirer sa décision. Cette mesure est inspirée par des considérations d'opportunité.

La jurisprudence en ce domaine du retrait pour inopportunité est univoque : un acte administratif légal ne peut être retiré, dès lors qu'il a créé des droits.

(217) Une requête adressée à l'Administration ne peut constituer un recours gracieux que si elle tend explicitement à provoquer le retrait de la décision intervenue. Cf. les références sous Estève, C.E. 15-3-1957, A.J.D.A., p. 244. Il est à noter à ce propos que si la requête ne constitue pas un recours gracieux, le silence gardé ne peut pas devenir une décision implicite de rejet susceptible de recours contentieux : Cordier, C.E. 20-1-1932, p. 67.

Mais alors se pose une question dont la réponse est d'importance capitale : les remises de débet sont-elles susceptibles de faire acquérir des droits ?

En principe, les décisions d'ordre pécuniaire ne peuvent créer des droits : v. p. ex. dame Canderlé, C.E. 28-4-1948, p. 635.

Mais ce principe demande à être précisé dans notre matière : il convient de distinguer des mesures se bornant à tirer les conséquences pécuniaires d'un statut — qui sont seulement recognitives de droits — les remises de débet. La remise est une mesure gracieuse, le redevable ne peut contraindre le trésorier à lui l'accorder; mais une fois la remise accordée, elle crée un droit au profit de son bénéficiaire. La solution a été nettement établie par l'arrêt Teulières : « Considérant que, s'il appartenait au ministre des Finances d'accorder ou de refuser au requérant la remise gracieuse de dette que celui-ci avait sollicitée et d'en déterminer le montant, la décision prise à cet égard par le ministre a eu pour effet de fixer de façon définitive le montant de la somme dont cet officier était débiteur; qu'une telle décision doit être regardée comme ayant créé des droits au profit du requérant » (218).

A la vérité, on pourrait opposer à cet arrêt une autre décision plus récente du Conseil d'Etat : ministre de la France d'Outre-Mer c./ Boulanger, C.E. 20-2-1959, R.P.D.A. 1959 n° 97, assise — entre autres — sur le considérant suivant : « Les règles relatives au retrait des actes administratifs étant inapplicables aux décisions prises en matière pécuniaire » (rejet).

Faut-il y voir un revirement de jurisprudence ? Il ne semble pas; il ne faut pas en effet s'attacher uniquement aux énonciations des motifs; encore faut-il déterminer si le dispositif en est l'application inévitable. En l'espèce, il s'agissait du retrait d'une avance accordée par un ministre sur un rappel de solde; point n'était besoin, pour permettre le retrait d'une semblable mesure, d'affirmer de façon générale l'inapplicabilité des règles du retrait aux décisions d'ordre pécuniaire, et il apparaît qu'on est là simplement en présence d'un considérant trop général. Il faudrait, pour pouvoir conclure à un revirement de jurisprudence, qu'une autre décision vînt permettre le retrait d'une mesure *gracieuse* dans le domaine où est intervenu l'arrêt Teulières.

(218) *Adde*, dans le même sens mais moins explicite : Bouzy, C.E. 31-1-1936, Leb. p. 142.

SECTION II

EXERCICE D'UNE COMPETENCE LIEE (219)

1. — Vérification des dépenses payables après ordonnancement.

129. — Ce contrôle, qui représente ce que l'on appelle communément le rôle de payeur du trésorier-payeur général, était fondé dans le décret de 1862 sur plusieurs articles — notamment sur l'article 363 — et il est prévu, pour l'avenir, par l'article 12 du décret du 29 décembre 1962.

Il trouve son épilogue juridique dans le visa (Vu, bon à payer) qu'appose le trésorier sur les pièces de dépense reconnues régulières qui lui avaient été transmises par l'ordonnateur. La formalité du visa ne joue en effet, évidemment, que pour les dépenses soumises à ordonnancement préalable, qui représentent d'ailleurs le droit commun en la matière (cf. articles 28 et 31 du décret de 1962).

Le titre de paiement une fois visé peut donner lieu à règlement au profit du créancier, non seulement à la caisse du trésorier général assignataire, mais également auprès de tout comptable public de n'importe quel département, selon des modalités définies par les instructions de service.

C'est à ce rôle de vérificateur de la régularité des dépenses joué par le comptable que doit être rattachée l'obligation faite par l'article 36 du règlement de 1962 aux créanciers des créanciers de l'Etat de former opposition non pas entre les mains de l'ordonnateur, mais auprès du comptable assignataire de la dépense. Celui-là en effet ne gère que des crédits, seuls les comptables détiennent les fonds. Et parmi ces comptables il est logique et commode que la loi désigne le comptable assignataire comme devant jouer le rôle de tiers-saisi, car il est à la base du paiement à intervenir, qui matériellement pourra être effectué en un point quelconque du territoire.

A. — ASSISES HISTORIQUES DU VISA DES DÉPENSES.

130. — Il apparaît nécessaire, avant de décrire les modalités du contrôle, d'en retracer brièvement l'évolution, car les formes sous lesquelles s'exerce aujourd'hui cette vérification ne peuvent qu'apparaître assez déroutantes si l'on ne possède pas une vue au moins sommaire de leur évolution.

Dans le système consacré par le décret du 31 mai 1862, le paiement des mandats était effectué en principe par un « payeur du Trésor » unique dans chaque département; cependant, les receveurs des finan-

(219) V° *La compétence liée*, par B. KORNPROBST, R.D.P. 1961, p. 935.

ces et les percepteurs devaient concourir au paiement des dépenses pour le compte du payeur (articles 352 et 354 du décret du 31 mai 1862).

Le rôle de chaque catégorie d'agents était nettement distingué :

— les agents qui opéraient pour le compte du payeur n'avaient qu'à vérifier la présence du visa du payeur sur le titre, et à obtenir une quittance libératoire pour l'Etat : articles 355-356 (220) ;

— la tâche dévolue aux payeurs était autrement plus vaste, et c'est à son étude que l'on va seulement s'attacher.

L'article 363 du décret leur fait obligation, avant de viser les mandats, de s'assurer que toutes les formalités légales ont été remplies, et ce contrôle se réalise par l'examen des pièces justificatives que les ordonnateurs doivent annexer aux mandats (articles 85 et 87), pièces déterminées dans des nomenclatures interministérielles qui s'imposent aux ordonnateurs (article 88) (221).

Mais cet état du droit est le résultat d'une longue lutte, dont il apparaît indispensable de relater les principales phases (222).

Il convient d'ailleurs, à titre de remarque liminaire, de souligner un point, connu, mais que son évidence même fait parfois perdre de vue : le trésorier-payeur général prouve l'exactitude des opérations retracées à son compte de gestion en y annexant les mandats qu'il a payés et les documents qui les appuyaient. Autrement dit, transmettre une pièce au trésorier, c'est la soumettre à la Cour des comptes et à son contrôle; et en jugeant les comptes des comptables, la Cour apprécie la gestion des ordonnateurs.

Or un décret du 13 juillet 1804 avait autorisé chaque ordonnateur à désigner lui-même les justifications à joindre à ses mandats; et la pratique montrait que le refus de toute justification au payeur était devenu un véritable usage. Cette absence de preuve de la régularité des dispositions acquittées par le Trésor rendait illusoire l'examen que la Cour des comptes avait tenté d'exercer sur l'emploi des deniers publics.

Devant ses protestations, renouvelées pendant dix-huit ans, une ordonnance du 14 septembre 1822 (223) prescrivit que ce seraient des nomenclatures qui fixeraient les pièces à fournir par les payeurs aux comptables, pour leur démontrer qu'ils acquittent bien une dette valable de l'Etat entre les mains d'un créancier réel C'est de ce moment

(220) C'est le système existant encore aujourd'hui pour les receveurs des finances et percepteurs.

(221) On voit là l'origine, en même temps que l'archaïsme, des termes : « rôle de payeur » sous lesquels on désigne le rôle de vérification dévolu au trésorier-payeur général en matière de dépenses payables après ordonnancement. En 1862 le sens de l'expression aurait pu être évident, mais la disparition des « payeurs du Trésor » la rend incompréhensible aujourd'hui, où elle n'évoque plus rien.

(222) Cf. d'AUDIFFRET, *op. cit.*, Tome II, p. 493 et s.; conclusions Romieu, sous Nicolle, précité.

(223) Qui donne par ailleurs sa formulation moderne à la distinction des ordonnateurs et des comptables.

seulement que l'on peut dater le contrôle véritable de l'ordonnateur par le comptable. Mais, en même temps, c'était rendre à la Cour des comptes sa surveillance sur l'exécution des services : « A l'aide de cette ingénieuse combinaison, on assure à la fois l'entière vérification des actes des comptables et l'examen des opérations de chaque administrateur, sans appeler l'Administration à la barre d'un tribunal dont la juridiction se maintient dans la sphère spéciale qui lui est tracée » (224). Dès lors, il suffisait à la Cour pour accroître le champ de sa surveillance, de prétendre que des pièces plus détaillées étaient nécessaires aux comptables, et d'obtenir l'adjonction de nouvelles justifications aux nomenclatures : « D'année en année, des preuves plus complètes de la légalité des services (...) ont porté au plus haut degré d'évidence chacune des opérations soumises aux investigations de la Cour des comptes » (*ibid.*, p. 592).

D'après un commentaire de cette période, la Cour était des plus satisfaite de ce droit de regard qu'elle exerçait sur les ordonnateurs par l'intermédiaire des comptables. En effet, des réformes de l'exercice de ce contrôle ayant été suggérées, elles furent écartées « comme beaucoup moins heureuses que celle qui consiste à faire rassembler les titres de la dépense par les payeurs (...), qui appelle, enfin, la Cour des comptes à prononcer des arrêts sur la gestion des comptables, et à présenter des observations sur les actes des ordonnateurs » (224).

La Cour ne s'en est d'ailleurs pas tenue à ce premier résultat : elle avait demandé — et obtenu — que les justifications des dépenses fussent fixées par des nomenclatures s'imposant aux ordonnateurs, elle soutint presque aussitôt que ces nomenclatures ne représentaient que le minimum des justifications à fournir par ceux-ci, et qu'elle-même ne pouvait se voir opposer leur contenu comme une limite à ses investigations : « L'ordonnance du 14 septembre 1822 a indiqué les bases des justifications à produire; et des nomenclatures méthodiques de ces pièces (...) ont bientôt secondé la gestion des payeurs et secondé ses propres vérifications (de la Cour). Mais c'est pour faciliter et non pour restreindre l'exercice des attributions respectives qu'elles ont été préparées » (*ibid.*, p. 592).

Cependant, *de lege lata*, cette affirmation se conciliait assez mal avec l'article 10 de l'ordonnance de 1822. Aussi, lors de la refonte du décret du 31 mai 1838 — qui fut la première charte de la comptabilité publique — le marquis d'Audiffret prit-il soin de faire insérer, après le premier alinéa de l'article 358 qui ne faisait que reprendre l'article 10 précité, un deuxième alinéa qui, tout en se référant à la codification de l'article 10 (article 87 du nouveau décret du 31 mai 1862), le complétait par une restriction qui coupait court aux controverses :

« Toutefois, lorsqu'il s'agit de services non prévus dans les nomenclatures, ou de cas spéciaux pour lesquels les règlements ou instruc-

(224) D'AUDIFFRET, *op. cit.*, p. 521.

tions ont dû laisser aux comptables, sous leur responsabilité, le soin d'exiger les pièces nécessaires, les justifications produites à l'appui des ordonnances ou mandats doivent toujours constater la régularité de la dette (...) » (225).

B. — SÉQUELLES CONTEMPORAINES DE L'ORIGINE DU VISA.

131. — Au terme de ce rappel — extrêmement sommaire — de l'évolution du contrôle des dépenses payables après ordonnancement, il apparaît qu'un certain nombre d'observations peuvent être dégagées.

Au fond, bien que théoriquement le comptable soit au centre du problème, puisque c'est lui qui assure le contrôle, qui plus est destiné à garantir sa responsabilité, ce comptable n'a été semble-t-il qu'un écran, un paravent commode; toute l'évolution a été dirigée par la Cour des comptes dans son principal intérêt, parce qu'elle ne peut avoir de meilleur moyen de contrôle que les justifications qui doivent être transmises au trésorier-payeur général.

En mettant en avant le comptable, qui doit prévenir sa responsabilité, la Cour pensait surtout au regard qu'elle pourrait ainsi jeter sur la gestion des ordonnateurs.

Mais en usant du biais du comptable, elle condamnait inévitablement le contrôle à n'évoluer qu'à l'intérieur du cadre d'action de cet agent.

C'est-à-dire que ce contrôle devait toujours se rattacher à la caisse — sans quoi elle n'eût plus pu invoquer le souci de prévenir la mise en jeu de la responsabilité de ce dernier, comme elle l'avait fait par exemple dans l'affaire des nomenclatures : « Attribuer aux nomenclatures une autorité qui ne permît de rien exiger au-delà ou en dehors de leurs prescriptions, ce serait obliger les comptables à effectuer, et la Cour à allouer des paiements qui n'opèreraient pas la libération du Trésor » (226).

Concrètement, la démonstration de cette libération devait être faite de façon très matérielle, par les justifications énoncées dans les nomenclatures. En 1862 tout au moins, en droit positif, l'irrégularité, ce n'est pas celle d'un acte (*negotium*), c'est ce que l'article 91 du décret de 1862 désigne sous le nom caractéristique d'« irrégularité matérielle des pièces produites ».

La régularité d'une opération se trouvait donc se confondre avec la présence de « pièces justificatives » : la régularité était, par la force des choses, affaire avant tout de papier.

(225) Cf. article 129, alinéa 2, du décret du 29 décembre 1962, qui reprend presque mot pour mot cette disposition.

(226) D'AUDIFFRET, *op. cit.*, p. 592 et s.

Cette remarque, prosaïque sans doute, apparaît comme d'importance essentielle en ce qui concerne l'étendue de la surveillance du trésorier-payeur général. C'est elle en effet qui semble expliquer la forme de la réaction qui fut celle des ordonnateurs, et de la contre-attaque des comptables.

Cette réaction fut apparemment facilitée par l'article 15 du décret de 1862 (227), car les ordonnateurs purent alors, assez légitimement, prétendre interdire aux comptables d'apprécier la réalité du service fait : le service fait, pour le comptable, doit être la pièce qui en atteste l'existence.

Mais ce principe, une fois admis, les ordonnateurs l'ont exploité à fond, et l'on rejoint ici la présentation de la distinction entre la régularité de forme et la régularité de fond que donne M. Devaux : « L'obligation de produire une pièce écrite qualifiée de justification serait du domaine de la régularité formelle. Les autres obligations seraient du domaine de la régularité de fond. L'intérêt de cette distinction serait que les comptables publics n'auraient pas à se soucier d'autre chose que de la régularité formelle, alors que des fonctionnaires plus nobles (en particulier les préfets) veilleraient à la régularité de fond » (Devaux, *op. cit.*, p. 31).

Les corps de contrôle (trésorier-payeur général, Cour des comptes) voyaient retourner contre eux les armes qu'ils avaient forgées. Sans abandonner son idée directrice, le ministre des Finances a contre-attaqué en exigeant que telle formalité entrant dans la zone de la régularité de fond donne lieu à l'établissement d'une pièce justificative, sans laquelle le comptable ne pourrait valablement ouvrir sa caisse ; « il s'en est suivi beaucoup de papier ».

Mais à substituer aux notions de « régularité matérielle des pièces justificatives », de « réalité du service fait » celle d'« application des lois et règlements », un risque surgissait. L'appréciation de l'application régulière des textes est souvent délicate, et l'on pourrait craindre que l'ordonnateur ne fût paralysé par un comptable trop pointilleux : le remède peut être cherché dans la réquisition de paiement. Ce système se ramène à confier la recherche de la réponse à la question de droit posée à une autre autorité qu'aux deux agents locaux qui s'affrontent, soit :

— à la Cour des comptes en matière de pièces irrégulières ; et une présomption de vérité est ici attachée à l'interprétation de l'ordonnateur, qui pourra dans l'immédiat faire prévaloir son point de vue sur celui du comptable ;

— aux supérieurs des deux agents, en cas notamment d'insuffisance des crédits ou de défaut de justification du service fait.

(227) « Les ordonnateurs sont responsables de l'exactitude des certifications qu'ils délivrent. »

C. — L'EXERCICE DU VISA ET SES PROBLÈMES (228).

132. — Les conditions dans lesquelles le contrôle des dépenses par le trésorier-payeur général s'est développé laissent prévoir que chaque conquête des services financiers ait dû s'accompagner de compensations concédées aux ordonnateurs; aussi doit-on lier contrôle des dépenses et réquisition de paiement. L'un et l'autre s'appellent tout en s'opposant; force est donc, dans la pratique, de penser ensemble ces deux contraires. Cette pensée par tension pourrait être appliquée à l'Etat et à ses démembrements — la commune exclue. Cependant, le modèle juridique du contrôle applicable à l'Etat ayant été reproduit, à quelques aménagements près aux autres personnes de droit public, c'est à celui-là seul que nous consacrerons l'essentiel de cette étude.

a) *Portée du contrôle.*

133. — Aux termes de l'article 66 du décret de 1962, les ordonnateurs secondaires doivent transmettre les mandats et leurs pièces justificatives au trésorier-payeur général (229), pour qu'il y appose son visa; celui-ci marque l'accord que donne le comptable à l'issue d'une série de vérifications que l'on peut regrouper sous trois chefs.

1. — Contrôle de sa compétence par le comptable
(articles 6, 12, 104 *ibid.*).

La première question — abstraite — de droit que doit se poser le trésorier est celle de sa compétence, *ratione materiae* et *ratione loci*, à connaître de la procédure qui lui est soumise. Les textes fixent impérativement, pour chaque catégorie de dépenses, le comptable assignataire. Cette préoccupation de bonne administration est en même temps une garantie pour les tiers, la signification des diverses saisies-arrêts et cessions de créances devant, selon l'article 36 du règlement de 1962,

(228) Pour la pratique du contrôle des dépenses à l'étranger, v° S.E.E.F., 1960, n° 136, p. 444, et plus particulièrement pour la Grande-Bretagne, l'article de M. BILLY à la R.D.T. 1961, p. 7 : *L'organisation de la comptabilité publique en Grande-Bretagne*.

(229) On sait que n'importe quel ordonnateur ne peut pas entrer en relation avec n'importe quel comptable : les règles de la comptabilité publique déterminent à quels comptables — dits comptables assignataires — les ordonnateurs peuvent délivrer leurs ordonnances ou mandats de paiement (cf. articles 6, 103, 104 du décret du 29 décembre 1962). Cette notion d'assignation de la dépense joue un rôle important dans la pratique, notamment pour savoir où notifier les saisies-arrêts; elle sert également à déterminer la compétence *ratione loci* du tribunal administratif en matière de contentieux des pensions des fonctionnaires publics : article 15 du décret du 30 septembre 1953. Le Conseil d'Etat a d'ailleurs interprété cette disposition de manière très compréhensive, en acceptant de voir comme lieu d'assignation d'une pension la résidence du percepteur versant effectivement les arrérages, alors que celui-ci payait en réalité pour le compte d'un trésorier-payeur général en fonctions dans le ressort d'un tribunal administratif autre que celui dont relevait le percepteur : C. E. 5-2-1964, Rives, R.D.P. 1964, p. 827.

être faite entre les mains du comptable assignataire; et ce, même si matériellement la dépense est exécutée par un autre comptable ou par un régisseur d'avances.

2. — Contrôle de la régularité budgétaire (article 12-B *ibid.*).

Le premier corollaire de la conception du budget — acte d'autorisation est la nécessité de l'existence d'un crédit à la base de toute dépense. Il s'agit d'une condition nécessaire, mais non point suffisante; c'est là l'un des traits marquants du particularisme budgétaire. « Le budget n'est pas une loi comme les autres », pouvait dire le commissaire du gouvernement René Mayer dans les conclusions qu'il déposait dans l'affaire Jaurou (C.E. 28-3-1924, D. 1924.III.29). Et cette portée limitée des ouvertures de crédit est, chaque fois que l'occasion s'en présente, soulignée par la jurisprudence : C.E. 4-6-1920, Jardin; C.E. 13-11-1954, D. 1954, 553, avec la note de M. Paul Reuter (230).

Pour que ce contrôle soit efficace, encore faut-il que l'ordonnateur ne puisse échapper à la règle de la spécialité des crédits : le comptable doit donc s'assurer de l'exacte imputation de la dépense (il dispose pour cela des fascicules du budget, qui lui sont transmis par la Direction de la Comptabilité Publique, et qui indiquent de façon détaillée les dépenses classées à chaque chapitre) et de la disponibilité des crédits. Il doit également s'assurer, éventuellement, de la présence du visa du contrôleur financier, et vérifier l'application des règles de prescription et de déchéance.

Par ailleurs, outre ces contrôles généraux, des vérifications spéciales sont prescrites par des textes particuliers, voire par des circulaires : par exemple, en matière de dépenses en capital, le comptable doit s'assurer que les titres de paiement qui lui sont présentés se rapportent à des engagements qui n'excèdent pas les autorisations de programme (circulaire du 1^{er} décembre 1956, publiée au *J.O.* du 9).

3. — Contrôle de la régularité de fond (article 13 *ibid.*).

Avec ce contrôle apparaissent les difficultés les plus sérieuses. Encore faut-il distinguer deux ordres de problèmes.

c) 1. *La vérification de l'existence du « service fait »* (231) se limite en pratique à celle de la présence des pièces signées par l'ordonnateur qui en attestent la réalité; ce point apparaît de la manière la plus nette dans les conclusions du commissaire du gouvernement Long,

(230) Voir aussi : V. de MARCÉ, *Traité de la Comptabilité Publique*, 1^{re} édition, Dalloz 1905, Introduction.

(231) Cf. ROMIEU, conclusions sous Nicolle, préc. : « Le mandat ne peut être comparé à un chèque payable à vue ; le comptable ne paie que sur la production des pièces justificatives du service fait. »

à propos de l'affaire Dalmasso, C.E. 19-10-1956, D. 1956, 643. Ainsi que le souligne M. Merle, « tout le poids de la règle du paiement après service fait repose pratiquement sur les comptables publics, qui engagent lourdement leur responsabilité à ce sujet » (232). Et l'affaire Nicolle, qui sera analysée ultérieurement, confère un singulier relief à cette affirmation (233). A ce contrôle on peut rattacher celui de « l'exactitude des calculs de liquidation », qui n'entraîne pas non plus de difficulté de principe.

c) 2. Malgré tout, c'est encore *le contrôle du respect du droit applicable au fond* même de la dépense qui pose les problèmes les plus complexes, qui mériteraient à eux seuls une étude spéciale.

I. — *Le décret du 31 mai 1862.*

Ces problèmes tirent leur origine de la formule — historiquement explicable (234) — de l'article 91 du décret de 1862 qui, dans son alinéa 1^{er}, attache le refus de visa à l'« omission ou irrégularité matérielle dans les pièces produites », qu'il définit lui-même comme une discordance d'énonciations entre le mandat et les justifications, ou encore comme le fait pour ces dernières de n'être pas « conformes aux prescriptions des règlements ».

Cette timidité du législateur (235), qui n'ose s'évader de la notion de « justification de caisse », a posé plus de questions qu'il n'en a résolu : à la prétention des comptables de contrôler l'application des règles de fond par les ordonnateurs, ceux-ci ont répliqué par la distinction, déjà évoquée, de la régularité de fond et de la régularité de forme.

A la base de ces difficultés se situe cette constatation que, souvent, un même acte à portée financière est soumis à deux contrôles de légalité :

— un contrôle de légalité direct, lié à l'exercice d'un contrôle administratif ou juridictionnel;

— un contrôle de légalité indirect, par le biais de l'application des règles de la comptabilité publique.

Dès que le « contrôleur comptable » cesse d'être en accord avec le « contrôleur juridique », les difficultés souvent très irritantes en pratique surgissent, l'autorité de tutelle supportant malaisément parfois que la justesse de son appréciation soit révoquée en doute par le comptable. Le contrôle de ce dernier va d'ailleurs plus loin pour l'Etat (236) que pour ses démembrements, ce qui est compréhensible : car c'est surtout à l'égard de ceux-ci qu'existe un contrôle de légalité

(232) « Le paiement après service fait », R.S.F. 1950, p. 431.

(233) V° *infra*, n° 227.

(234) V° *supra*, n° 130.

(235) L'article 91 n'est que la codification de l'article 15 de l'ordonnance du 14 septembre 1822.

(236) Cf. M. DEVAUX, *op. cit.*, p. 31.

réel, par le jeu des règles de la tutelle — et aussi parce que les autorités décentralisées voient souvent dans l'intervention du comptable une limitation indirecte des « libertés locales ».

D'ailleurs, le contrôle pose ici des questions de principe, car il arriverait très vite à substituer en partie un administrateur aux pouvoirs d'un juge, en privant d'effet un acte administratif : et ce point est souligné dans un arrêt de la Cour des comptes du 28 mai 1952 (237).

Pratiquement, il apparaît difficile de rendre compte dans une formule générale du domaine exact de l'action possible du comptable : le contrôle exercé par celui-ci est effectué à partir de nomenclatures de pièces justificatives, de sorte que son degré plus ou moins poussé est affaire de cas d'espèce.

De plus, il convient de relever qu'il n'y a pas coïncidence entre les notions de « contrôle possible » et de « refus de visa » : ce refus ne peut intervenir que dans les deux catégories d'hypothèses visées par l'article 91 du décret de 1862 : omission ou irrégularité matérielle dans les pièces produites d'une part, non disponibilité de crédits ou absence de justification de service fait d'autre part.

De sorte que parfois le comptable ne pourra que signaler l'irrégularité à l'ordonnateur, sans que celui-ci soit juridiquement obligé de tirer les conséquences de cette observation.

Ces principes ont fait l'objet d'une application particulièrement nette dans la réponse faite à la question écrite n° 6.629/1960 posée par M. Sablé (*J.O. Déb. Ass. Nat.* 1960, p. 2346).

II — Le décret du 9 août 1953 (238).

Les articles 18 et 18 *bis* du décret du 9 août 1953 énoncent les contrôles que peut avoir à exercer un comptable en matière de dépenses. L'article 18 *bis* se rapportant au règlement proprement dit, et non aux contrôles devant aboutir au visa qui seuls nous intéressent ici, on s'attachera plus particulièrement à l'article 18. Les dispositions de ce texte font apparaître que le trésorier peut se voir astreint à vérifier :

- la qualité de l'ordonnateur et du donneur d'ordres;
- l'application des lois et règlements concernant la dépense considérée;
- la validité de la créance;
- la disponibilité des fonds (239);
- l'imputation de la dépense;
- la disponibilité des crédits.

(237) Reproduit en annexe de l'instruction 59-191/T 11 du 14-12-1959.

(238) Cf. M. DEVAUX, *op. cit.*, p. 93 et s. On sait que ce texte n'est jamais entré en vigueur.

(239) Ou des valeurs, ajoute le décret, car l'article 18 s'applique aussi bien aux opérations en valeurs qu'aux opérations en deniers.

Comparées aux précédentes, ces dispositions sont plus générales, plus claires et plus compréhensives :

— plus générales, parce qu'on a voulu présenter une synthèse de tous les contrôles que peut avoir à effectuer le comptable : le texte s'applique aussi bien à la remise des valeurs qu'au paiement des dépenses, et il s'impose à tous les comptables. Compte tenu de la diversité des opérations possibles, il est prévu qu'un règlement d'administration publique déterminera les contrôles à exercer pour chaque catégorie d'opérations;

— plus claires, parce qu'un certain nombre de contrôles sont désormais prévus explicitement, en même temps que d'autres font l'objet d'une présentation nouvelle. Par exemple, la notion de « validité de la créance » se substitue à celle de « service »;

— plus compréhensives, en ce sens que la nouvelle rédaction ouvre un champ plus vaste aux investigations du comptable; il est permis de penser que la distinction de la régularité de fond et de la régularité de forme disparaîtra avec son support textuel, car les termes : « omission ou irrégularité matérielle dans les pièces produites » cèdent la place à la formule beaucoup plus compréhensive : « application des lois et règlements ».

III. — *Le droit positif : le décret du 29 décembre 1962.*

L'article 18 précité du décret du 9 août 1953 marquait une étape fort importante dans l'accroissement du champ d'action possible des contrôles opérés par le comptable : celui-ci recevait de manière générale compétence pour vérifier « l'application des lois et règlements concernant la dépense considérée ». Cette formule impliquait l'abandon de la limite apportée aux contrôles du comptable par la distinction de la régularité de forme et de la régularité de Fond (v° Devaux, *op. cit.*, p. 31), car il n'était plus fait référence aux « justifications », sur lesquelles seules s'exerçait jusqu'alors la vérification opérée par le comptable.

La réaction des ordonnateurs semble n'avoir pas tardé. Sans doute l'article 12 du décret de 1962 dispose-t-il que le contrôle porte sur « la validité de la créance ». Mais l'article 13 limite immédiatement le domaine des investigations du comptable en énumérant les contrôles entrant dans cette formule. Outre des vérifications énoncées précédemment, on y trouve : « L'intervention préalable des contrôles réglementaires et la production des justifications. »

Le recul est sensible par rapport à la notion d'« application des lois et règlements ». L'action du comptable est à nouveau restreinte à l'examen de justifications (voir articles 127 à 129) — c'est-à-dire qu'elle est encore centrée sur des éléments matériels : justifications du service fait, des visas à obtenir et des contrôles requis. Une fois de plus, chaque question de fond ne tombera sous le contrôle du comptable que dans la mesure où elle donnera lieu à une certification. Là où la

certification n'aura pas à être donnée, ce contrôle ne trouvera pas sa cause juridique de déclenchement. L'extension de cette surveillance sera conditionnée par la multiplication des certifications.

Une satisfaction est cependant accordée aux comptables : bien que l'article 7 — reprenant l'article 15 du décret de 1862 — rende les ordonnateurs responsables des certifications qu'ils délivrent, les comptables se voient officiellement reconnaître le droit de refuser de s'incliner devant ces pièces. S'ils parviennent en effet à établir — évidemment par leurs propres moyens — l'inexactitude de ces documents, ils pourront suspendre le paiement.

b) Sanction du contrôle.

134. — Au terme de ces vérifications, qui doivent être terminées en quinze jours ou dix jours selon que l'on est en cours ou en fin de mois, le comptable va accorder ou refuser son visa à la dépense; dans cette dernière hypothèse, la procédure de la mise en paiement est suspendue. Cependant, dans certains cas, l'ordonnateur pourra briser le refus du comptable en prenant une réquisition écrite de paiement.

Ces principes, d'abord énoncés pour l'Etat, ont inspiré les textes applicables au département et à la commune.

Le régime du département, prévu aux articles 155 à 160 du décret du 12 juillet 1893, est très proche de celui de l'Etat.

Celui de la commune est beaucoup plus original. Enoncé à l'article 520 du décret de 1862, il ne comporte pas de réquisition de paiement. Un décret du 10 janvier 1936 l'a pourtant instituée au profit du maire, mais ce texte n'est jamais entré en vigueur, comme l'a récemment encore constaté le Conseil d'Etat dans un avis du 24 mai 1950.

*I. — La suspension de paiement (article 37 *ibid.*).*

134. — *a)* L'article 91 du décret de 1862 sanctionnait les contrôles effectués par le comptable en mettant à sa disposition la possibilité d'opposer un « refus de paiement » à l'ordonnateur. Ce refus de paiement, qui traduit l'indépendance du comptable par rapport à l'ordonnateur, ne pouvait d'ailleurs être opposé que dans des cas limitativement prévus par l'article 91 (240), de sorte que les deux notions de

(240) Cette liste ne prétend pas être exhaustive. C'est ainsi, par exemple, que les articles 43 et 44 de la loi de finances du 30-4-1924 disposent que sont nuls et sans valeur obligatoire tous ordres ou instructions prescrivant à des comptables, en dehors des cas prévus par les lois ou par des décrets publiés au *J.O.*, de faire des paiements au titre d'avances à régulariser par mandatement ultérieur sur les crédits du budget général. Les comptables doivent refuser d'acquitter de telles dépenses, même sur réquisition de l'ordonnateur.

De même, en matière de dépenses en capital, les titres de paiement correspondant à des engagements excédant les autorisations de programme doivent être bloqués; voir *infra* n° 138-II/Engagement des dépenses d'investissement.

« contrôles à effectuer » et de « cas de refus de paiement » ne coïncidaient pas exactement, la première étant plus large que la seconde.

Au surplus, ce refus se présentait sous une forme assez brutale, puisque le trésorier-payeur général était « tenu de remettre immédiatement la déclaration écrite et motivée de son refus au porteur (...) du mandat, et (d'en adresser) copie le jour même au ministre des Finances ». En réalité, la pratique moderne était pour le comptable de se contenter de mettre le dossier en instance et de prendre l'attache de l'ordonnateur : bien qu'étant séparés, l'un et l'autre sont gens qui ont l'habitude d'œuvrer de concert avec la conscience de tendre à un but commun; et la brutalité d'un refus de paiement dans les formes réglementaires apparaissait quelque peu discourtoise pour plus d'un trésorier-payeur général. Dans son article 37, le décret du 29 décembre 1962 a inscrit dans le droit cette évolution, en disposant désormais que s'ils relèvent des irrégularités, « les comptables publics suspendent le paiement et en informent l'ordonnateur » (241). Mais il apporte une innovation importante par sa rédaction, en attachant la sanction de la suspension du paiement à tous les contrôles dont les comptables sont chargés par le nouveau règlement général.

II. — *La réquisition de paiement.*

134 b) La suspension du paiement ne peut être qu'une situation temporaire, qui prendra fin si, usant de l'article 66 du décret de 1962, l'ordonnateur requiert le paiement. Mais reprenant un principe déjà inscrit dans l'article 91 du décret de 1862, cet article 66 apporte indirectement une limite importante au recours que pourrait faire systématiquement l'ordonnateur à cette procédure : *la responsabilité de l'opération suspecte passe alors du comptable à l'ordonnateur*. Et afin de rendre effectivement possible l'engagement de cette responsabilité, l'article 109 oblige le comptable qui va devoir déférer à la réquisition à transmettre l'ordre de réquisition au ministre des Finances, qui par l'intermédiaire de la Cour des comptes saisira la Cour de discipline budgétaire.

Il convient d'ailleurs d'observer que dans les hypothèses énoncées à l'article 110 (telles qu'indisponibilité des crédits ou absence de justification du service fait), le trésorier-payeur général ne doit pas tenir compte de la réquisition : il doit provisoirement se borner à rendre compte au ministre des Finances qui, après s'être concerté avec le ministre dont dépend l'ordonnateur, est seul habilité à autoriser dans ces cas le paiement.

(241) La procédure de suspension de paiement de l'article 37 semble avoir été inspirée par le système institué en matière de comptabilité *communale* par l'article 1003 de l'Instruction Générale du 20 juin 1859. On y lit en effet : « si cependant un comptable s'apercevait ou avait de suffisantes raisons de croire que l'ordonnateur a été trompé, il devrait (...) suspendre le paiement et avertir l'ordonnateur sans aucun retard ».

c) *Nature juridique du visa.*

135. — La mise en paiement des dépenses publiques se présente sous la forme de ce que Hauriou appelait une « opération à procédure » : elle suppose l'intervention de plusieurs organes. Et le visa du comptable n'est qu'un des éléments de l'opération.

Il convient d'ailleurs d'observer de plus près la forme de ce visa, car il est intéressant du point de vue de la théorie générale des actes administratifs.

La décision que prend le trésorier-payeur général au terme de son contrôle, et par laquelle il atteste la régularité de la procédure de mise en paiement, se réalise sous une forme originale : elle ne consiste pas dans une « décision » au sens habituel du terme, même pas dans une signature, mais dans la simple apposition d'un cachet — en général un timbre sec. On peut rattacher ceci au principe selon lequel les actes administratifs ne sont — sauf texte — soumis à aucun formalisme; on sait qu'il suffit au Conseil d'Etat de pouvoir constater que l'autorité compétente est intervenue clairement dans un sens décisoire. Le visa du trésorier-payeur général en est une illustration remarquable, puisqu'il consiste dans une simple empreinte, ne faisant en général apparaître que l'indication de la trésorerie générale où a eu lieu le contrôle.

S'il est bien certain que ce visa n'est pas un simple fait matériel, mais un acte administratif, encore convient-il d'en cerner plus précisément la nature, en examinant son régime contentieux.

Le problème peut être posé dans les termes les plus simples : comment le créancier prétendu de la personne publique peut-il faire censurer le refus de visa opposé par le trésorier-payeur général ?

L'idée immédiate, puisqu'il s'agit d'un acte administratif, est de le déférer à la juridiction administrative par la voie d'un recours pour excès de pouvoir, porté hier devant le Conseil d'Etat, aujourd'hui devant les tribunaux administratifs.

Cette procédure se heurte pourtant à une jurisprudence constante : le refus de visa, par un comptable quelconque, d'un mandat qui lui est soumis, ne peut faire l'objet d'un recours juridictionnel direct :

— C.E. 5-7-1935, p. 771 : Paturel, dépense communale;

— C.E. 19-1-1955, p. 31 : Pommier et d'autres, dépense départementale;

— C.E. 22-2-1957 R.P.D.A. n° 111 : Bobis, dépense de l'Etat.

Cette jurisprudence n'est d'ailleurs que le prolongement direct de la jurisprudence Level et Ganière (C.E. 25-5-1927 et 27-1-1950) qui était établie au Conseil d'Etat en matière de visas des contrôleurs des dépenses engagées.

La raison commune, fortement soulignée par le commissaire du gouvernement Laurent dans ses conclusions à propos de l'affaire Pom-

mier (cf. Leb. 1955 p. 31), est que le visa ne représente, juridiquement, qu'une formalité administrative d'ordre intérieur (242).

Si cette position se rattache ainsi à une jurisprudence plus générale et bien assise, et évite à la juridiction administrative d'être saisie de trop nombreux litiges, elle n'en a pas moins pour les créanciers de sérieux inconvénients pratiques, par les conséquences qu'elle entraîne.

Le Conseil d'Etat indique lui-même, dans ses arrêts précités, la voie juridique correcte qu'il eût fallu emprunter, et il trace aux plaideurs la route à suivre : le créancier doit se tourner vers l'ordonnateur pour lui demander de prendre une réquisition de paiement, dont le refus éventuel sera, lui, susceptible d'un pourvoi en annulation; et de fait, la Haute Juridiction a déjà eu l'occasion de consacrer le principe que, lorsque l'ordonnateur refuse de requérir le paiement dans un cas où il le pourrait, au motif erroné qu'il ne serait pas fondé à passer outre au refus de visa du trésorier-payeur général, il commet un excès de pouvoir justifiant l'annulation de son refus (243) : C.E. 19-10-1951, Simon, Leb. p. 486.

Cependant, cette voie n'est pas toujours praticable, car il est des hypothèses où la réquisition de paiement n'est pas possible : c'est notamment le cas en matière communale. L'arrêt Paturel montre que le créancier devra, alors, engager un recours de plein contentieux — avec tous les inconvénients pécuniaires de ce dernier — devant le juge compétent pour connaître du fond de la créance.

D. — APPENDICE : LE TRÉSORIER-PAYEUR GÉNÉRAL ET LE CONTROLE LOCAL DES DÉPENSES ENGAGÉES (244).

136. — L'exercice par le trésorier-payeur général d'un certain contrôle sur les dépenses engagées au plan local représente pour cet agent un domaine d'activité neuf, puisque pratiquement il ne remonte guère qu'à 1955. Le rôle réel joué par ce comptable est à l'heure actuelle restreint, mais il a semblé intéressant de l'exposer néanmoins : on est peut-être là en présence de l'amorce d'une solution au problème depuis

(242) Il n'est pas sans intérêt de relever que la suspension par un trésorier-payeur général de l'une des majorations pour enfants que prétendaient cumuler deux époux pensionnés est une décision faisant grief, susceptible de faire l'objet d'un recours contentieux : C.E. 19-1-1955, Clavier, p. 33.

(243) Du point de vue de la théorie générale du recours pour excès de pouvoir, cet arrêt est intéressant en ce qu'il fournit une nouvelle application du principe, assez rarement mis en œuvre, selon lequel l'excès de pouvoir peut consister dans la méconnaissance par une autorité de l'étendue réelle de sa compétence.

(244) V° M. POPELARD : « Le contrôle des dépenses publiques en France », plaquette éditée par l'Ecole Nationale des Services du Trésor. Anonyme, « Le contrôle des finances publiques en France », notes et études documentaires de la présidence du Conseil, n° 1072.

N.B. — Ces deux études sont antérieures à la promulgation du décret du 14 novembre 1955. MM. CARCELLE et MAS : « Le contrôleur financier », Revue Administrative 1961, p. 12 et s.

longtemps posé — mais jamais résolu — d'un contrôle local effectif des dépenses engagées.

a) Chronologie d'un échec : les vicissitudes du contrôle local des dépenses engagées.

137. — C'est un truisme que de dire que le contrôle des dépenses engagées supposait, pour exister, que fût dégagée et reconnue la notion de l'engagement des dépenses. Pourtant, celle-ci est d'origine relativement récente, puisque le décret de 1862 ne reconnaissait que la triade liquidation — ordonnancement — paiement. Ce n'est qu'avec l'article 59 de la loi du 26 décembre 1890, complétée par un décret du 14 mars 1893, qu'apparut dans la comptabilité publique le concept d'engagement de la dépense, c'est-à-dire de décision faisant naître une dette à la charge d'une personne publique.

L'organisation moderne de ce contrôle remonte seulement, on le sait, à la loi du 10 août 1922, complétée par le règlement d'administration publique du 15 juin 1923 — encore que dès 1903 une proposition ait été déposée par MM. Klotz et Benoist en vue d'organiser le contrôle préventif des engagements de dépenses (cf. *J.O.* 1903, Doc. parlém. Chambre, page 401).

L'instruction du 10 mars 1924 — rappelée en 1953 sous la référence : 32-2-B/3 — expose clairement le rôle du Contrôleur des dépenses engagées, devenu le Contrôleur financier depuis le décret n° 56-81 du 23 janvier 1956 :

« En règle générale, toute mesure ayant pour effet d'engager une dépense doit être soumise au visa de ce fonctionnaire. (Mais) Le législateur n'a pas entendu faire du contrôle des dépenses engagées un contrôle administratif général à compétence illimitée ... Une telle interprétation ... aboutirait pratiquement à conférer à celui-ci (le ministre des Finances) sur ses collègues une véritable suprématie que ne lui reconnaissent pas les principes constitutionnels » (245).

Ainsi se dégage le rôle du Contrôleur : exercer une vérification préalable à l'acte même qui engagera l'État, en envisageant le point de vue financier seul, mais « dans toute sa plénitude et toute son ouverture d'horizon », pour reprendre les termes mêmes du rapporteur général de la commission des Finances du Sénat.

Si ce contrôle est vaste par sa portée, il est restreint quant à son champ d'application, car, pour des raisons pratiques, la loi de 1922 n'a pas créé de contrôle sur les engagements de la compétence des ordonnateurs secondaires.

(245) A rapprocher d'une réflexion de D'ARGENSON : « Il est impossible qu'il (le Ministre des Finances) examine assez l'emploi que l'on veut faire de l'argent qu'on lui demande avant qu'il soit dépensé, et qu'il ne donne à chacun que ce qui lui est véritablement nécessaire. D'ailleurs, s'il entrait dans ce détail, il serait le Premier Ministre. » Cité par M. Caritey, in *Revue Administrative* 1959, p. 264, dans l'article paru sous le titre : « Politique, Administration et Administrateurs ».

Dans le but de limiter cet inconvénient — et cette possibilité de fraude — un décret du 15 juin 1923 a prévu une intervention du Contrôleur des dépenses engagées dans la procédure d'engagement des dépenses des Services extérieurs. Mais cette intervention est en fait des plus réduites.

La question fut reprise dans son principe même par l'article 133 de la loi du 16 avril 1930, qui vint étendre le contrôle des dépenses engagées, de façon effective, aux ordonnateurs secondaires. Un règlement d'application fut même prévu, qui ne fut d'ailleurs jamais pris.

Il fallut attendre six ans pour se convaincre de l'inefficacité pratique du système en vigueur, malgré les dispositions du décret de 1923; l'examen de la réalité administrative montrait en effet que les contrôleurs des dépenses engagées n'étaient le plus souvent saisis que d'engagements globaux dont l'emploi détaillé échappait à leurs investigations; de son côté, le comptable ne pouvait relever que les irrégularités mettant en cause sa responsabilité.

Deux décrets du 1^{er} septembre 1936 se proposèrent de créer — une fois de plus — un véritable contrôle local des dépenses engagées : « Les contrôleurs locaux auraient eu une comptabilité des engagements des ordonnateurs secondaires. En outre, ils auraient tenu la comptabilité des mandatements. Cette comptabilité, accompagnée des pièces justificatives annexées aux mandats, devait être produite mensuellement à la Cour des comptes. Le payeur n'ayant plus connaissance des justifications, n'aurait plus axercé de contrôle sur les ordonnateurs » (246). Cette réforme fut paralysée par l'attitude du Sénat, qui refusa de voter les crédits nécessaires à sa mise en œuvre, et notamment à la rémunération des contrôleurs locaux. Ce nouvel essai fit long feu :

Un décret du 23 novembre 1936 — non publié au *J.O.* — tenta de ranimer la réforme ainsi étouffée, en chargeant les deuxièmes fondés de pouvoir ou les chefs du service de la Dépense des trésoreries générales de remplir provisoirement ces fonctions, mais en vain.

Un second décret, du 28 septembre 1939, vint officiellement consacrer l'échec de la tentative de septembre 1936 : ces fonctions, limitées au contrôle des mandatements et à la tenue d'une véritable comptabilité de ceux-ci, furent confiées à ces agents, mais qui reprirent leur qualité de subordonnés du trésorier-payeur général, qui juridiquement devint donc le titulaire de leurs fonctions.

Cependant, le principe de l'existence d'un contrôle local des dépenses engagées conservait toujours une existence juridique, sur la base de l'article 133 de la loi du 16 avril 1930.

Ce dernier vestige du contrôle local fut lui-même anéanti par la loi n° 47-579 du 30 mars 1947, dont l'article 4 dispose :

« Les dispositions de l'article 139 (*sic*) de la loi du 16 avril 1930 étendant aux ordonnateurs secondaires le contrôle institué par la loi du 10 août 1922 sont abrogées. Des représentants du ministre des

(246) M. POPELARD, *op. cit.*, p. 7.

Finances seront chargés de contrôler les comptabilités administratives tenues par les ordonnateurs secondaires. » Ces représentants furent désignés par le décret n° 47-636 du 8 avril 1947 : il s'agit d'inspecteurs généraux des Finances.

Ainsi que le précise la circulaire de la présidence du Conseil du 19 mai 1947 : « Au contrôle *a priori* a été substitué un contrôle *a posteriori*, confié à des inspecteurs généraux des Finances » ; c'était la fin de l'aventure brève, mais chargée de passions antagonistes, du contrôle local des dépenses engagées.

On pouvait ainsi penser que ce contrôle avait définitivement vécu (247).

Mais c'est alors qu'intervint le décret n° 55-1487 du 14 novembre 1955.

b) Situation créée par le décret n° 55-1487.

138. — Ce texte, qui est peut-être le point de départ d'une nouvelle évolution du problème du contrôle des dépenses engagées au plan local, prévoit, directement ou par ses circulaires d'application, l'intervention du trésorier-payeur général en matière d'engagement des dépenses dans deux hypothèses bien distinctes.

I. — Engagement des dépenses ordinaires.

On est là en présence d'une conséquence directe de l'introduction du principe de la gestion : une saine application de celui-ci suppose en effet que soit évité l'engagement, au cours d'une gestion, de dépenses qui seraient exécutées seulement au cours de la gestion suivante. Au moins pour les engagements importants, il est donc nécessaire de suivre l'exécution des engagements « qui, contractés avant l'ouverture d'une gestion, ont pour conséquence de grever les crédits de ladite gestion, et de limiter ainsi les engagements nouveaux à prendre normalement au cours de cette gestion » (248).

Dans ce but, l'article 8 du décret institue pour les engagements anticipés — prévus par son article 5 — ou réimputés, et supérieurs à

(247) Il n'a été fait mention jusqu'ici que du contrôle des dépenses engagées par l'Etat. Il existe pourtant un contrôle semblable sur les dépenses engagées par la ville de Paris et le département de la Seine, institué par un décret du 21 avril 1939.

Pour la province, il est intéressant de relever la création d'un contrôle semblable, mais qui n'eut qu'un temps, sur les dépenses départementales des Côtes-du-Nord : le conseil général s'était inspiré de la loi du 10 août 1922 pour organiser un tel contrôle sur les dépenses à la charge du budget départemental. Pour assurer le fonctionnement de cette institution strictement locale, un fonctionnaire du ministère des Finances, placé en service détaché, fut nommé contrôleur par arrêté préfectoral.

A sa mobilisation en 1939, le contrôle cessa de fonctionner et ne fut pas rétabli après les hostilités.

(248) Circulaire n° 2260 C I du 19-12-1956.

5.000 NF, une comptabilité appelée : « Comptabilité administrative spéciale » : le trésorier-payeur général en est informé, et il les enregistre; les mandats correspondants devront, lors de leur émission, être revêtus d'une mention de référence. En cas de discordance, le comptable ne devra pas néanmoins faire de cette irrégularité particulière un motif de refus de visa, mais il avisera le ministre des Finances, qui a la faculté de saisir le Parquet de la Cour de discipline budgétaire.

On peut d'ailleurs avancer que l'auteur de ce texte a quelque peu manqué de réalisme s'il a espéré voir traduits devant la Cour les ordonnateurs en faute, car cette juridiction ne répond pas aux traditions de notre droit administratif et a été jusqu'ici un échec partiel.

Du reste, comme le relève M. Devaux :

« L'administration des Finances elle-même, renommée pour sa férocité, éprouve, quand on lui demande de dénoncer (...) l'agent d'une autre administration, un sentiment comparable à celui du lycéen que l'on veut contraindre à « rapporter » (249).

II. — *Engagement des dépenses d'investissement.*

Le rôle du trésorier-payeur général est ici une application de l'article 7 du décret n° 55-1487, définie par la circulaire du 1^{er} décembre 1956 publiée au *J.O.* du 9 décembre.

Le champ d'action ouvert au comptable est plus vaste que dans l'hypothèse précédente, car son contrôle s'exerce de façon générale sur toutes les dépenses de cette nature.

On sait que les dépenses d'investissement donnent lieu à deux autorisations distinctes : les autorisations de programme et les crédits de paiement.

L'autorisation de programme fixe le montant des opérations pouvant être engagées sur le chapitre correspondant. Elle limite, par conséquent, les facultés données aux agents compétents d'engager l'Etat pour la réalisation de ces opérations, et elle est consommée par les engagements successifs de l'Etat pour la réalisation des opérations.

Le crédit de paiement fixe le montant des paiements autorisés chaque année sur le chapitre correspondant. Il limite les facultés de paiement mises à la disposition de l'ordonnateur et du comptable pour exécution des engagements pris.

Evidemment, pour ces chapitres assortis d'autorisations de programme, les engagements s'imputent sur les autorisations de programme, et non sur les crédits de paiement.

Ici, la comptabilité des engagements de dépense est celle de l'emploi des autorisations de programme. Sa tenue incombe à l'ordonnateur, mais — et c'est ici qu'apparaît le rôle du trésorier-payeur général — elle est suivie contradictoirement par le comptable payeur.

(249) *Op. cit.*, p. 80.

Le trésorier doit, dans l'exercice de sa mission de comptabilisation et de surveillance, viser les fiches d'engagement qui lui sont transmises par l'ordonnateur, en vue d'y apposer son visa, qui confère à leurs énonciations un caractère définitif. Cependant, ainsi que le souligne la circulaire précitée, « il s'agit là d'une disposition proprement comptable; après le visa du comptable, une mise à jour portant modification ou annulation des indications ... est possible à tout moment. La comptabilité locale des engagements laisse, en définitive, entière, à tous les échelons, la liberté des administrateurs et des ordonnateurs dans les décisions ou les évaluations qui leur incombent pour l'exécution de ces dépenses ».

Avant d'apposer son visa, le trésorier-payeur général doit s'assurer que les engagements n'aboutissent pas à dépasser le montant des opérations de programme, pour une même opération.

Dans le cas contraire, il doit s'abstenir de viser.

Mais la sanction de l'irrégularité ne peut qu'être indirecte, car contrairement à ce qui existe pour les ordonnateurs primaires, le contrôle ne s'exerce ici que sur des engagements déjà effectués : l'État est déjà devenu débiteur.

Ce refus de visa aura seulement pour effet d'avertir l'ordonnateur que le trésorier-payeur général suspendra le visa des titres de paiement afférents aux engagements non enregistrés avant le dernier visa du comptable : finalement, c'est le créancier qui fait les frais de l'irrégularité commise par l'ordonnateur. Cependant, un droit restreint de réquisition a été ouvert à l'ordonnateur : ce dernier peut prendre une réquisition de paiement, mais ce droit ne peut être mis en œuvre qu'une seule fois par engagement excédant le montant de l'autorisation de programme affectée à l'opération.

Un exemplaire de cette réquisition doit d'ailleurs être transmis au ministre des Finances, qui, s'il le juge opportun, saisit le Parquet de la Cour de discipline budgétaire; droit qui, pour des raisons déjà évoquées, est destiné à demeurer théorique.

c) Appréciation du système actuel.

139. — Ainsi que le soulignent avec raison MM. Carcelle et Mas (250) « malgré les principes posés par les décrets du 1^{er} septembre 1936 et du 14 novembre 1955, les engagements effectués par délégation par les ordonnateurs secondaires ne sont pas soumis à son contrôle (du contrôleur des dépenses engagées). Or, les déconcentrations d'attributions se multiplient et, par voie de conséquence, vu sous cet angle, le champ d'exercice du contrôle financier s'amenuise constamment. Il est d'ailleurs fréquent qu'une opération rejetée ou susceptible d'être rejetée par le contrôleur est finalement exécuté par un ordonnateur secondaire à qui sont délégués les crédits nécessaires ».

Certes, en application du décret du 15 juin 1923, le contrôleur financier est bien appelé à viser les délégations d'autorisations d'engagement et les ordonnances de délégation de crédits, mais ces visas lui permettent seulement de s'assurer que l'Administration centrale n'a procédé à ces délégations que dans la limite des crédits budgétaires. Ainsi que le constatent dans leur article cité MM. Carcelle et Mas, « l'ordonnateur secondaire n'est assujéti qu'au contrôle du trésorier-payeur général ».

Or, il est aisé de s'apercevoir que la portée réelle du contrôle de celui-ci est des plus réduite, comparée à celle du contrôle exercé à l'échelon des ministères.

En effet, un aspect essentiel de la vérification effectuée par le contrôleur financier, et que masque en partie une terminologie mal adaptée, est le caractère préalable que revêt cette vérification : il ne s'agit pas, en fait, d'un contrôle des dépenses engagées, mais d'un contrôle de l'engagement des dépenses, au stade où celui-ci n'est encore qu'un projet. Et c'est là une condition nécessaire de son efficacité : « Le contrôle, pour être efficace, doit être préalable. Il doit nécessairement porter, non sur des décisions déjà prises, qui se présenteraient le plus souvent avec un caractère irrévocable, mais sur des projets ou propositions qu'il puisse encore dépendre de l'autorité compétente d'approuver ou de refuser » (251).

Si la surveillance du contrôleur financier remplit bien cette condition essentielle, il n'en est rien de celle effectuée par le trésorier-payeur général : les contrôles qu'il exerce en matière de dépenses engagées portent sur des engagements déjà devenus définitifs ; la dette de l'Etat est déjà née, et elle devra, tôt ou tard, être payée.

Finalement, le comptable n'exerce réellement du contrôleur financier que l'attribution la plus passive : la comptabilisation des engagements, concurremment avec l'ordonnateur. Il ne s'agit donc finalement en rien d'un véritable contrôle des dépenses engagées (252).

Et les auteurs du décret du 14 novembre 1955 en ont eu parfaitement conscience, puisque celui-ci dispose, dans son dernier article, que l'une de ses dispositions demeurera en vigueur « jusqu'à la mise en place (...) d'un contrôle local des dépenses engagées ».

2. — Apurement de certains comptes de gestion (253).

140. — Ce chef d'attributions n'appartient au trésorier-payeur général que depuis une date assez récente, puisque les textes sur

(251) Instruction du 10 mars 1924.

(252) Du point de vue du contrôle des dépenses engagées, la situation du trésorier-payeur général en 1962 correspond à celle qui était faite aux contrôleurs des dépenses engagées par les art. 147 à 151 de la loi du 13-7-1911 ; selon les propres termes de MM. CARCELLE et MAS, dans le système mis en place par la loi de 1911, « le contrôleur est bien le contrôleur des dépenses engagées. Il n'est pas le contrôleur des engagements de dépenses ».

(253) Pour les modalités du contrôle exercé par le trésorier-payeur général,

lesquels il est fondé ne remontent qu'aux années 1935. L'extension progressive de la compétence du trésorier a conduit ce haut fonctionnaire à apurer aujourd'hui les comptes de la majeure partie des communes, et d'un certain nombre d'établissements publics nationaux. L'importance de son rôle apparaît à la simple indication du chiffre des 55.000 comptes dont il a eu à connaître pour l'année 1958.

Ce n'est pourtant pas cette importance quantitative qui justifie l'étude de cette activité d'apurement. Pour le juriste, cette étude est des plus attachantes, parce qu'elle conduit l'observateur jusqu'à la lisière de l'acte juridictionnel.

A. — ORIGINE DES POUVOIRS DÉTENUS PAR LE TRÉSORIER-PAYEUR GÉNÉRAL.

a) *Système ancien.*

141. — Jusqu'au premier tiers du XX^e siècle, les conseils de préfecture étaient juges d'attribution des comptes des communes et de certains établissements publics. Cette compétence leur avait été attribuée par la loi du 18 juillet 1837, dont l'article 66 est codifié sous l'article 427 du décret du 31 mai 1862.

Le contrôle qu'exerçaient les conseils de préfecture s'était peu à peu dégradé, et dans un rapport de 1928, l'Inspection générale des services administratifs en avait souligné le caractère tout symbolique : les conseillers ayant peu à peu perdu pied dans une matière aussi technique, dont les arcanes apparaissent souvent ténébreuses aux non-spécialistes, ces juridictions se bornaient le plus souvent à entériner les observations formulées par les trésoriers-payeurs généraux, qui visaient les comptes établis par les percepteurs.

La nécessité d'une réforme était reconnue, mais il se posait le problème de son orientation :

— on ne pouvait songer à accroître encore la tâche de la Cour des comptes, en raison du nombre restreint de ses magistrats ;

— la solution consistant à renforcer de techniciens les conseils de préfecture se heurtait à l'impossibilité politique de solliciter dans ce but des crédits supplémentaires ;

— finalement, de bons esprits acceptaient de se résigner à consacrer en droit la solution qui prévalait en fait.

Pourtant, au plan théorique, une éventuelle dévolution de compétence aux trésoriers-payeurs généraux se heurtait à d'assez solides objections juridiques, dont la commission chargée de la réforme de la comptabilité publique avait parfaitement conscience (254) ; les arguments opposés pouvaient être regroupés autour de trois pôles :

on consultera l'étude détaillée de M. CATHELINÉAU, *Le contrôle des finances communales en France*, L.G.D.J. 1963.

(254) Cf. la relation des procès-verbaux de ses séances, in « Le décret de 1862 et la réforme de la comptabilité publique », thèse Léotard, Paris 1935, p. 27 et s.

— la soumission des comptes à la décision d'une autorité distincte de l'Administration est un principe traditionnel, dont le respect s'imposait d'autant plus que les comptes des communes sont dressés sous l'autorité du trésorier-payeur général (255) ;

— seul le maintien de la compétence des conseils interdépartementaux permettrait d'assurer le respect de la règle du double degré de juridiction ;

— enfin et surtout, faisait-on observer, la décision à prendre est vraiment contentieuse, car elle est souvent le point de départ d'opérations à caractère judiciaire, comme la prise d'une hypothèque.

Quelle que fût la force de ces arguments, il apparaissait qu'une réforme radicale de l'état de droit existant devait être rapidement menée à bien, en raison du caractère critique de la situation à laquelle on était parvenu, et que M. de Mirimonde (256) a pu décrire en ces termes : « En fait, les conseils de préfecture ne disposaient pas d'un personnel possédant des connaissances financières suffisantes et se désintéressaient entièrement de leur fonction comptable. Aucune vérification ne précédait en général l'arrêté rendu sur les opérations de chaque comptable. »

b) Première tentative de réforme.

142. — Malgré l'urgence d'une refonte du système alors en vigueur, il fallut attendre un décret-loi du 25 juin 1934 pour assister à sa réforme — encore aboutit-elle à un échec complet.

Sans entrer dans les détails de ce texte, on peut constater que son échec tint au moins à trois raisons :

— une omission de la part de ses auteurs compliquait de manière illogique la séparation des compétences ;

— les pouvoirs du trésorier-payeur général étaient — et on y reviendra — ceux d'une véritable juridiction ;

— la combinaison de ce texte et des textes antérieurs régissant la comptabilité publique aboutissait aux plus étranges situations :

« Les trésoriers-payeurs généraux pouvaient mettre les justiciables en débet. Or, en vertu de l'article 545 du décret du 31 mai 1862,

(255) Si l'apurement des comptes par le trésorier-payeur général donne techniquement satisfaction, il ne vas pas sans appeler la critique. M. Devaux lui-même, bien qu'ancien Directeur de la Comptabilité Publique, note dans son ouvrage (*op. cit.*, p. 67) que cette situation — outre son étrangeté au regard des principes — « contribue à créer un malaise chronique dans les relations du Trésor et des municipalités ». Ces dernières ont en effet l'impression qu'il y a là pour le trésorier un moyen de pression sur les agents du Trésor remplissant les fonctions de comptables locaux : « En droit strict, les trésoriers-payeurs généraux agissent comme délégués de la Cour des Comptes. En fait, ils jugent et apprécient les comptes d'agents du Trésor qui dépendent hiérarchiquement d'eux. Il n'est alors pas surprenant qu'un receveur municipal soit plus sensible aux recommandations de son supérieur hiérarchique qu'aux ordres (*sic*) de son maire » (article semi-anonyme J. M., Départements et communes, année 1962, p. 173).

(256) « La Cour des Comptes », p. 81.

les receveurs des Finances et les trésoriers-payeurs généraux doivent couvrir de leurs deniers les débets des receveurs-percepteurs. Dès lors, c'était indirectement contre lui-même que le trésorier-payeur général était appelé à statuer, situation évidemment plus cornélienne que raisonnable » (257).

c) *Décret-loi du 8 août 1935* (258).

143. — Ce texte, pris sur la base de la loi du 8 juin 1935 qui autorisait le gouvernement à prendre par décrets toutes mesures ayant force de loi pour défendre le franc, est encore aujourd'hui la charte en la matière.

Ce décret institue un système qui se situe dans la tradition du droit administratif français : l'administrateur n'empiète plus sur le juge. Les trois premiers articles sont particulièrement nets sur ce point ; les pouvoirs du trésorier-payeur général ne sont plus comparables à ceux de la Cour des comptes : il existe entre les compétences du comptable et de la Cour une différence qui n'est plus seulement de degré, mais de nature. Les Conseils de préfecture cessent d'exercer les attributions qui leur sont dévolues en matière d'apurement des comptes de gestion des communes et des établissements publics (259). Ces attributions sont conférées à la Cour des comptes, juge de droit commun (article 1^{er}). Les trésoriers-payeurs généraux se voient confier l'arrêté de certaines catégories de comptes (article 2), mais le texte qualifie lui-même d'« administratives » les décisions que le trésorier est amené à prendre.

Ainsi, le cas des pays d'outre-mer étant réservé, la Cour est désormais l'unique juridiction comptable de France. Les attributions des Conseils de préfecture accroissent celles dont elle était déjà investie ; les trésoriers-payeurs généraux ne reçoivent pas directement les pouvoirs retirés aux Conseils de préfecture, ces pouvoirs n'étant pas attribués aux trésoriers, mais à la Cour des comptes. Pour user d'une terminologie imagée empruntée au droit privé, les Conseils de préfecture ne sont pas les auteurs des trésoriers, qui recueillent ces pouvoirs indirectement, « en quelque sorte par l'intermédiaire de la Cour, dont ils sont dans une certaine mesure les délégués » (260).

B. — NATURE JURIDIQUE DE LA FONCTION D'APUREMENT DES COMPTES.

144. — Que la décision rendue par le trésorier-payeur général soit un acte administratif au regard du droit positif ne fait aucun doute,

(257) V° M. de MIRIMONDE, *op. cit.*, p. 85, note 1.

(258) Le décret-loi du 8 août 1935 a été codifié, dans son application aux communes, sous les articles 277 à 287 du Code municipal. Le système qu'il institue est rappelé par l'article 62 du décret du 29 décembre 1962.

(259) Dans les pays d'outre-mer, les conseils du contentieux administratif demeurent juges d'attribution des comptes les moins importants. Ils statuent alors à charge d'appel devant la Cour des Comptes.

(260) M. de MIRIMONDE, *op. cit.*, p. 86.

le décret-loi de 1935 ayant lui-même pris le soin d'en préciser la qualification (261). Mais cette constatation ne saurait suffire, et il est intéressant de rechercher si, au regard des principes, l'activité du trésorier est ici encore une activité administrative, ou si elle ne déborde pas dans le domaine juridictionnel — au sens matériel de ces termes. Ce problème ne présente pas d'ailleurs un intérêt seulement théorique, il est indispensable de le résoudre pour comprendre le droit positif du partage actuel des compétences entre le trésorier et la Cour des comptes.

Avant de chercher à le résoudre, il convient de le poser clairement; il peut s'énoncer en ces termes : investir le trésorier-payeur général de la compétence d'apurer des comptes de gestion, n'est-ce pas conférer à un administrateur une fonction de juge ?

La relation des procès-verbaux de la commission de réforme de la comptabilité publique témoigne que ses membres étaient conscients de l'existence de ce problème; problème complexe, qu'il est bon, pour la commodité de l'étude, de scinder selon les deux catégories d'opérations intellectuelles dont la réunion constitue l'apurement *lato sensu*.

a) *Apurement « stricto sensu ».*

145. — On conviendra de désigner sous ce nom l'activité de l'organe compétent tendant à vérifier l'exactitude des sommes portées aux différentes lignes du compte, à arrêter ces dernières à un certain chiffre en recette et en dépense, et à fixer le montant du reliquat éventuel, que le comptable doit prendre en charge comme première opération de la gestion suivante.

Replacé dans son contexte de droit financier, l'apurement se présente comme la dernière opération de la série d'actes accomplis en vue de l'exécution des décisions de l'autorité budgétaire : on part du budget, et l'on s'achemine jusqu'à la comparaison des chiffres définitifs des opérations avec les chiffres correspondants du budget. Une constatation centrale s'impose : l'organe compétent n'a, en rien, à constater la régularité ou l'irrégularité d'une situation juridique : il s'agit seulement de savoir si le compte qui a été fourni est exact. A ce stade, on ne trouve pas d'élément contentieux au véritable sens du terme.

Malgré une similitude extérieure avec une procédure du droit privé : la reddition de compte, la situation est ici très différente. En droit privé, l'oyant et le rendant sont à l'évidence en désaccord; alors que l'autorité chargée de l'apurement est saisie automatiquement.

Si l'on désire effectuer un rapprochement avec le droit privé, c'est bien plutôt avec les hypothèses où le juge judiciaire intervient pour vérifier une série d'opérations juridiques qu'il faudrait l'opérer. Le

(261) Cette qualification est confirmée trente ans après par l'article 62 du règlement général : « La Cour des Comptes statue sur les comptes des comptables principaux. L'exercice du contrôle dans sa forme administrative peut être confié aux trésoriers-payeurs généraux (...) ».

cas s'en rencontre par exemple en matière de concordat de règlement judiciaire. Le droit administratif connaît de tels exemples d'activité administrative exercée en la forme judiciaire. Pour évoquer un texte récent, il suffit de citer le décret du 20 novembre 1959, où sont précisées les limites des pouvoirs du « juge de l'expropriation ». L'examen de ses articles 15 à 17 montre qu'il ne peut se livrer qu'à un simple contrôle de la régularité extrinsèque de la procédure d'expropriation pour cause d'utilité publique.

Dans toutes ces hypothèses, qu'il s'agisse d'apurement de compte ou d'actes administratifs judiciaires, on est en dehors de l'examen de la conformité au droit d'une situation juridique prétendue irrégulière : il s'agit seulement de donner un cachet d'authenticité, un caractère définitif à une série d'actes concourant à un certain but.

Et cela est particulièrement net pour l'apurement du compte : les lignes de celui-ci ne peuvent être qu'exactes ou fausses.

b) Examen de la régularité des opérations inscrites au compte de gestion.

146. — Ce second stade du contrôle exercé par le trésorier-payeur général conduit l'observateur jusqu'à la frontière de l'acte administratif et de l'acte juridictionnel. Frontière particulièrement floue; peut-être même faut-il se résigner à la concevoir non comme quelque ligne idéale, mais comme une zone, où des hypothèses marginales demeureront malaisées à caractériser; un peu comme ces raies lumineuses que décompose le prisme et dont l'œil confond les limites.

Il nous apparaît comme certain que, tant que le trésorier se borne à enquêter sur pièces pour rechercher d'éventuelles infractions aux prescriptions qu'a dû respecter le comptable contrôlé, il demeure dans un domaine matériellement administratif. De même qu'avant de viser un ordre de dépense il doit vérifier que les conditions mises par la loi à son visa ont bien été remplies (cf. n° 50), il doit ici, pour pouvoir donner *quitus* de la gestion, s'assurer du respect des textes financiers par le comptable de la collectivité. Son rôle est de même nature que celui dévolu par exemple au juge du tribunal d'instance qui, avant de délivrer un certificat de nationalité française, doit en vertu de l'article 149 du Code de la nationalité s'assurer que les conditions de nationalité sont remplies par le postulant.

Mais qu'on suppose qu'au cours de ces vérifications le trésorier découvre ce qui lui apparaît être la méconnaissance d'une prescription impérative : cette situation recèle un germe de juridiction. Cependant, il faut pousser plus loin l'analyse, et pour cela tenir compte d'une particularité de la procédure d'examen des comptes de gestion : afin de l'assouplir, un principe existe qui est devenu un véritable axiome : la règle du double arrêt, qui tend à permettre une tentative d'harmonisation des interprétations. Deux autorités sont en présence :

— une autorité inférieure, qui a orienté son action dans un certain sens;

— une autorité supérieure, le « juge » du compte, qui ne partage pas l'interprétation du fonctionnaire d'action.

La loi a institué un genre de préliminaire de conciliation, ou si l'on préfère, de « mesure d'instruction » pour reprendre les termes de M. de Mirimonde. Le but est de parvenir à une sorte de mise en l'état du problème. Le juge du compte va faire connaître son point de vue au comptable par la simple demande que constitue — malgré sa forme comminatoire — l'injonction provisoire, non assortie de la force exécutoire, et qui n'est au fond qu'une observation administrative.

Par exemple, le juge du compte a estimé qu'une formalité n'était pas remplie, ou qu'une dépense avait été liquidée et payée à un taux excessif : il enjoindra au comptable de produire une pièce ou de rapporter la preuve d'un certain reversement. Il n'y a là de sa part qu'une manifestation d'opinion, une mesure d'instruction qui va lui permettre de fixer avec exactitude les termes de l'éventuel problème de droit. Eventuel, car après l'observation, il se peut que le comptable soit convaincu de la pertinence de celle-ci et qu'il y donne suite, ou au contraire que le juge du compte se rallie aux observations en réplique du comptable : on aura, alors, fait l'économie d'un litige.

Mais si l'on suppose que le comptable maintient sa position première sans rallier à elle son juge, tous les éléments conduisant à une opération intellectuelle proprement juridictionnelle sont à présent en place.

Ce qui est en jeu, c'est la rectitude même de l'exécution de la norme. Le trésorier-payeur général, dont la saisine a été opérée *ex lege*, doit trancher un problème de violation de la norme de droit. On est là, semble-t-il bien, en présence d'une activité matériellement juridictionnelle. Et l'on pourrati faire valoir en outre que le trésorier peut prendre une décision fixant le débet du comptable (article 4 du décret de 1935).

En réalité, ces apparences doivent être dépassées. Si, au terme des injonctions provisoires, le trésorier-payeur général est en présence d'une contrariété irréductible entre son point de vue et celui du comptable, et si cette opposition se résout donc en la nécessité d'une mise en débet, le trésorier *doit* transmettre le compte de gestion à la Cour des comptes, qui *seule* peut mettre le comptable définitivement en débet. La décision analogue que peut prendre le trésorier n'est que *provisoire*, elle a pour unique objet de permettre la prise de mesures conservatoires, elle ne lie en rien la Cour.

Ainsi, selon nous, la procédure du double arrêt s'oppose à la reconnaissance d'un véritable rôle juridictionnel (au sens matériel) au trésorier-payeur général. Si à leur terme les injonctions provisoires ont mis en évidence l'existence d'un véritable problème de transgression de la norme, problème qu'il va falloir trancher à l'issue d'un processus intellectuel typiquement juridictionnel, le trésorier-payeur général est légalement dessaisi : sa compétence expire et celle de la Cour des comptes — juridiction formelle — s'impose. Système singulier, certes, puis-

qu'il aboutit en dernière analyse à faire dépendre la compétence d'une recherche préalable de la solution au fond; mais non pas système inédit dans son principe, puisque, en droit pénal par exemple, le départ de la compétence entre le juge des enfants et le tribunal des enfants se fait en fonction de la décision que celui-là — supposé saisi — se propose de prendre.

En définitive, nous pensons que l'apurement des comptes de gestion voit seulement s'esquisser une ébauche de juridiction matérielle lorsque le trésorier-payeur général est en désaccord avec le comptable vérifié, puisqu'il faut alors que le trésorier puisse éventuellement évaluer à titre conservatoire le débet avant la transmission du compte au juge financier.

Mais ce qu'il faut surtout considérer, c'est que tous les problèmes de violation de la règle de droit relèvent, quand les intérêts pécuniaires d'un comptable sont menacés, de la seule Cour des comptes.

C. — MODALITÉS ACTUELLES

DE L'APUREMENT DES COMPTES PAR LE TRÉSORIER-PAYEUR GÉNÉRAL.

a) *Compétence.*

147. — Pour répartir les compétences, le législateur peut s'attacher à trois éléments principaux : l'importance des comptabilités, leur nature, ou la qualité du comptable qui les tient.

L'examen du droit positif montre que le législateur s'est arrêté à un système mixte. L'article 2 du décret-loi du 8 août 1935, dans la rédaction que lui a donné en dernier lieu le décret 63-960 du 17 septembre 1963, opère en effet dévolution de compétence au profit du trésorier-payeur général en vue de l'arrêté des comptes de deux catégories bien distinctes d'organismes; et à l'intérieur de chacune, il prend en considération l'importance des ressources dont ceux-ci disposent (262).

— Le trésorier est tout d'abord compétent pour arrêter les comptes de certaines collectivités locales et d'établissements publics locaux. C'est là le chef d'attributions originaire, le seul que lui avait confié le décret-loi de 1935. Aujourd'hui, il arrête à ce titre les comptes des établissements publics départementaux dont il n'est pas lui-même le comptable (263), ceux des communes et établissements publics communaux, des syndicats de communes, des établissements publics locaux qui suivent les règles de la comptabilité des communes et des associations syndicales autorisées, dont les revenus ordinaires n'ont pas excédé 3 millions de Francs pendant l'exercice de référence (264).

(262) La réforme prend effet à compter de l'exercice 1961.

(263) Ce chef de compétence a été introduit par la réforme de 1963.

(264) Afin d'assurer une certaine stabilité des compétences, il est prévu dans le décret du 17 septembre 1963, dans toutes les hypothèses, que les trésoriers arrêteront pendant une période de 5 ans les comptes des collectivités et organismes dont

— Le second chef de compétence du trésorier est beaucoup plus récent, puisqu'il tire son origine de l'article 23 de la loi du 3 février 1953, qui a étendu les attributions de ce comptable à l'apurement des comptes de certains établissements nationaux d'enseignement. Sans entrer dans un détail fastidieux, on peut rendre compte de la situation actuelle après le décret du 17 septembre 1963 en disant que la compétence du trésorier est limitée à 2 millions de revenus ordinaires pour certains établissements tels que les lycées d'Etat et les lycées techniques d'Etat, et à 1,2 millions pour le plus grand nombre, comme les écoles normales, les lycées et lycées techniques nationalisés et les collèges d'enseignement technique.

Par rapport aux plafonds de compétence précédemment retenus, pour la première et la deuxième série d'hypothèses, respectivement par un décret du 28 novembre 1958 et par un décret du 14 août 1956, les chiffres précédemment énoncés, qui ont été fixés après une enquête statistique effectuée auprès des trésoreries, traduisent au minimum un doublement de l'ancien taux. Même en tenant compte de l'évolution du pouvoir d'achat du franc, on est en présence d'une appréciable extension de la compétence du trésorier.

Il importe d'ailleurs d'observer que la compétence du trésorier-payeur général n'est pas exclusive de celle de la Cour, l'article 7 du décret-loi du 8 août 1935 permettant à celle-ci « d'évoquer les comptes des comptables soumis à l'arrêté des trésoriers-payeurs généraux. Toutefois, lorsque le compte a déjà été arrêté, ce droit d'évocation ne peut s'exercer que pendant un an à compter de la décision rendue par le trésorier-payeur général ». Cette évocation diffère sensiblement de l'institution du même nom prévue à l'article 473 du Code de procédure civile : elle n'est pas liée à l'existence d'un recours, et peut s'exercer à titre principal; elle est donc plus proche du procédé analogue qui existait en procédure civile dans l'ancien droit, et qui permettait d'accroître le rôle des juridictions royales. Il y a là une marque de la plénitude de juridiction dont la Cour des comptes est investie à l'égard des comptables de deniers publics en métropole.

Au terme de cet exposé des deux séries de chefs de compétence du trésorier-payeur général, le champ ouvert à l'action de celui-ci apparaît très vaste. Cependant, il n'a à connaître, dans son département, ni des comptabilités des établissements publics nationaux qui ne figurent pas au décret du 17 septembre 1963, ni des gestions occultes, expressément réservées à la connaissance de la Cour des comptes par l'article 8 du décret-loi du 8 août 1935. Il ne détient également aucune compétence à l'égard des départements et de leurs établissements publics dont il est le comptable.

Même à l'intérieur de sa sphère de compétence, le trésorier-payeur général voit son action limitée quant aux décisions qu'il peut prendre. Mais c'est là un problème différent, qu'il convient d'aborder à présent.

Les revenus ordinaires n'auront pas, au cours du premier exercice de la période quinquennale considérée, excédé les plafonds indiqués.

b) *Portée des pouvoirs reconnus au trésorier-payeur général.*

I. — *Système du décret du 25 juin 1934.*

148. — Ce texte ne semble pas avoir attiré l'attention de la doctrine.

Pourtant un demi-siècle après l'arrêt Cadot, il marque, dans son secteur d'application, un retour presque complet à la conception de l'administrateur-juge. Rien n'y manque.

Le trésorier-payeur général peut évidemment apurer — *stricto sensu* — le compte, ce qui ne pose aucun problème.

Mais aussi, et surtout, il apparaît comme une véritable juridiction au sein de l'administration active :

Article 9 : « (...) les trésoriers-payeurs généraux rendent des arrêtés de compte définitifs qui établissent si les comptables sont quittes, ou en avance ou en débet (...). Dans le troisième cas, l'arrêté comporte pour le comptable condamnation à solder le débet constaté à sa charge. Les arrêtés de comptes rendus par les trésoriers-payeurs généraux ont les mêmes effets que les arrêts rendus par la Cour des comptes à l'égard des comptables des communes. »

Article 10 : « Les comptables, les administrations locales, les ministres intéressés peuvent demander aux trésoriers-payeurs généraux la révision de leurs arrêtés de compte définitifs pour erreurs, omissions, doubles ou faux emplois reconnus. Les trésoriers-payeurs généraux peuvent également procéder d'office, dans les mêmes cas, à la révision des arrêtés de compte définitifs qu'ils ont rendus. » On est ici en présence d'une sorte de « proposition d'erreur », de « requête civile » ouverte à certains intéressés et baptisée « révision », à l'instar de la voie de recours extraordinaire ouverte en matière criminelle en procédure pénale, et qui permet de revenir devant le trésorier. Même, l'autorité de chose jugée ne joue pas à son égard : par imitation sans doute de l'article 14 de la loi du 16 septembre 1807, et contrairement au principe « *lata sententia, judex desinit esse judex* », le trésorier-juge peut réviser de lui-même ses propres arrêtés.

Le décret de 1934 ménage d'ailleurs un recours devant la Cour des comptes, qu'il qualifie logiquement d'« appel » dans son article II.

Avec cette construction juridique singulière, qui d'après l'article 8 du décret voyait le trésorier-payeur général devenir le juge de ses subordonnés, et d'eux seuls, on pouvait redouter que l'œuvre patiente de la doctrine ne fût réduite à néant par un texte aberrant : l'administrateur et le juge semblaient à nouveau se confondre. Heureusement, l'existence de ce texte devait être éphémère, puisqu'il fut remplacé au bout d'un an par le décret-loi du 8 août 1935, modifié depuis mais toujours en vigueur, qui restitue aux pouvoirs du trésorier leur véritable nature.

II. — *Système du décret-loi du 8 août 1935* (265).

Compte tenu de l'évolution survenue depuis 1935, il convient de distinguer deux secteurs dans les contrôles que le trésorier-payeur général est appelé à exercer lors de l'apurement des comptes.

a) *Contrôle de la régularité.*

149. — Souvent les pouvoirs exercés par le trésorier-payeur général sont qualifiés de juridictionnels : « Le trésorier-payeur général exerce des attributions juridictionnelles qui lui sont déléguées par la Cour des comptes » (266).

« L'apurement des comptes les moins importants est confié aux trésorier-payeurs généraux : ce sont les comptes des communes, hospices, établissements communaux... (loi du 8-8-1950, article 84). Dans ce cas, la loi a conféré la compétence du premier degré à une autre autorité et la Cour (des comptes) est juge d'appel » (267).

En fait, il ne s'agit pas là d'une délégation — qui serait assez extraordinaire, venant d'une juridiction — mais d'une dévolution de compétence *ex lege*, opérée par l'article 2 du décret-loi du 8 août 1935. Le terme de « délégation » est certes employé par M. de Mirimonde lui-même, mais l'éminent magistrat souligne que cette terminologie n'est qu'une simple analogie dépourvue de rigueur juridique (268). Ce qui est exact dans la formule, c'est le résultat auquel elle conduit : les pouvoirs des trésoriers-payeurs généraux ne peuvent excéder ceux de la Cour et les décisions qu'ils prennent sont sans portée à l'égard des tiers; s'ils prescrivent un reversement par une injonction provisoire, le comptable ne peut se faire un titre de cette dernière pour demander à un tiers le versement des sommes en cause, fût-ce à l'amiable, et il doit demander à l'ordonnateur d'émettre un titre de recette. Mais les pouvoirs du trésorier sont très inférieurs à ceux de la Cour : il ne peut prononcer lui-même une amende contre un comptable en retard dans la production de ses comptes ou dans la réponse aux injonctions qui lui ont été adressées; il ne peut que demander à la Cour de prononcer la condamnation du comptable, et la juridiction financière n'est nullement liée par la proposition qui lui est faite.

Par ailleurs, la Cour se reconnaît le droit d'orienter l'activité des trésoriers-payeurs généraux dans l'apurement des comptes, et ses observations sont transmises au moyen de circulaires de la Direction de la Comptabilité publique.

(265) Il n'entre pas dans le cadre de cette étude d'examiner les détails de l'apurement des comptes. V° COURTÈS, *op. cit.*, chapitre XIX ; « Code des comptes de gestion », 16^e édition, revue par M. SONRIER, livre V (Berger-Levrault, édit.).

(266) M. LAVROFF, *op. cit.*, p. 303.

(267) M. JACQUEMART, *Le Conseil d'Etat juge de cassation*, thèse Lille, L.G. D.J. 1957 ; préface de M. le Professeur DRAGO, p. 108, note 4.

(268) Cf. *supra*, n° 143, note 260.

Mais le grief le plus sérieux que l'on puisse articuler contre les formules du type de celles qui ont été reproduites est de faire, au plan du droit positif, des actes juridictionnels des décisions rendues en ce domaine par le trésorier-payeur général.

Or, au plan du droit positif, et quelle que soit l'opinion qu'on puisse par ailleurs faire sienne quant à l'intime nature de ces décisions, il est hors de doute que celles-ci sont des actes administratifs, et non des actes juridictionnels au sens plein du terme. Les textes sont explicites : l'article 4 du décret-loi du 8 août 1935 qualifie ces décisions d'« administratives », et l'article 62 du décret du 29 décembre 1962 permet de confier aux trésoriers-payeurs généraux « l'exercice du contrôle dans sa forme administrative » (269).

— Si la décision déclare le comptable quitte, elle entraîne — sous réserve des recours et du droit d'évocation de la Cour pendant un an — décharge définitive pour celui-ci. Il se trouve que, par exception à la règle selon laquelle les pouvoirs du trésorier ont pour limite ceux de la Cour, le trésorier pourra prendre une décision que ne pourrait prendre celle-ci. Cette exception découle d'ailleurs de la nature des choses : le trésorier pouvant constater immédiatement la reprise du reliquat au compte suivant peut rendre un arrêté de décharge, alors que la Cour est matériellement obligée d'attendre d'avoir à connaître de ce compte (V° P. de Mirimonde, *op. cit.*, p. 120).

— Si le trésorier estime ne pas pouvoir déclarer quitte un comptable, il ne peut pas cependant le constituer en débet : le compte est transmis à la Cour, qui a seule compétence pour statuer définitivement. Mais, dans le but de prévenir le dépérissement du gage de la collectivité pendant ce délai, le même article a prévu que — à *titre conservatoire* — le trésorier-payeur général fixerait le montant du débet, ce qui lui permettrait, sur la base de cette liquidation provisoire, d'inscrire une hypothèse ou de pratiquer une saisie conservatoire. Mais il est essentiel de relever que cette décision ne peut pas faire préjudice au principal, elle n'entame pas le fond du droit dont la Cour est saisie.

β) *Contrôle de l'efficiencia de la gestion.*

150. — On sait que, de plus en plus, la Cour des comptes a tendance à faire porter son contrôle sur l'efficiencia de la gestion des administrateurs, envisagée à travers les justifications transmises par les comptables à l'appui de leurs comptabilités.

Elle invite aujourd'hui les trésoriers-payeurs généraux à s'inspirer de son exemple pour appliquer des principes semblables à l'échelon local, dans les directives qu'elle transmet chaque année aux trésoriers.

Des formules comme celle-ci sont particulièrement nettes :

(269) V° *infra*, n° 152.

« Les observations que les trésoriers-payeurs généraux peuvent avoir à formuler en tant que délégués de la Cour des comptes (270) ne sont pas limitées à celles susceptibles de faire l'objet de décisions à caractère juridictionnel. Si celles-ci doivent nécessairement porter sur l'équilibre de la ligne de compte et la validité des pièces justificatives produites, celles-là peuvent déborder le cadre de la régularité et aller jusqu'à revêtir la forme de suggestions, dont, bien entendu, les autorités de tutelle doivent être le premier destinataire » (271).

Ces directives s'inscrivent dans la politique d'ensemble de la Cour à l'heure actuelle, telle qu'elle a été rappelée dans le discours prononcé par son Premier Président lors de l'audience solennelle du 20 septembre 1960 :

« Ce n'est plus seulement la régularité de la dépense qui doit être contrôlée, c'est aussi et plus encore son efficience (...). La notion même de contrôle s'est transformée. Sans s'immiscer dans la vie de l'administration, dans la liberté nécessaire de ses choix et de ses décisions, le contrôle, par les solutions qu'il propose, par les réformes qu'il suggère, tend de plus en plus à apparaître comme une contribution active au perfectionnement des institutions. »

γ) Synthèse des contrôles (272).

151. — Les contrôles qui viennent d'être décrits dans leurs principes aboutissent à un rapport annuel, qui permet à la Cour, conformément à l'article 9 du décret-loi du 8 août 1935, de s'assurer du sérieux des vérifications effectuées. Ce contrôle, exercé par le « comité des trésoriers-payeurs généraux » créé par un arrêté du premier président en 1941, donne lieu à un référé d'ensemble, adressé annuellement au ministre des Finances; une circulaire de la direction de la comptabilité publique en porte les points essentiels à la connaissance des comptables et relate les irrégularités sur lesquelles la Cour estime qu'il y a lieu de faire porter un contrôle spécial.

Une procédure intéressante a été créée par l'article 6 du décret n° 59-37 du 5 janvier 1959, qui aboutit à instituer une sorte de référé à l'échelon local : il est prévu désormais que le rapport précédent, avant d'être envoyé à la Cour, est communiqué au préfet qui saisit des observations qui y sont portées les maires intéressés, les réponses de ces derniers au préfet étant communiquées au trésorier-payeur général.

Il convient cependant d'ajouter que l'instruction n° 61-26 T I du 3 février 1961 a différé *sine die* l'entrée en vigueur effective de cette procédure.

(270) On voit ici le parti que la Cour sait tirer de cette formule sans assise juridique.

(271) Instruction 58-174, T. I, du 10 septembre 1958.

(272) V° « La Cour des Comptes », *op. cit.*, p. 309 et s.

c) *Voies de recours contre les décisions du trésorier-payeur général.*

152. — Ainsi que le souligne M. de Mirimonde, avec le décret de 1935, « la nature de la décision rendue s'est trouvée profondément modifiée. Au jugement d'une juridiction du premier degré est désormais substitué un simple arrêté administratif (...). Au sens propre du mot, il ne peut plus y avoir appel ».

Ces voies de recours ont été définies, dans leur principe, par l'article 5 du décret de 1935.

Leur économie peut être schématisée de la façon suivante :

— pendant quatre mois à compter de la notification de l'arrêté du trésorier-payeur général, ses décisions définitives peuvent faire l'objet, de manière générale, d'une demande en réformation devant la Cour des comptes de la part du comptable lésé, de la collectivité en cause ou du ministre intéressé (273) ;

— après l'expiration de ce délai, les mêmes personnes, auxquelles s'ajoute cette fois le trésorier-payeur général lui-même, peuvent demander à la Cour de réformer l'arrêté, mais seulement pour erreurs, omissions, faux ou doubles emplois (274).

Ces recours sont d'ailleurs peu nombreux, car les trésoriers-payeurs généraux sont « très compétents » — le mot est de M. de Mirimonde lui-même — et ils ne disposent d'aucun pouvoir juridictionnel susceptible de léser définitivement un comptable (275).

D. — OBSERVATIONS D'ENSEMBLE.

153. — L'apurement des comptes de gestion représente pour le trésorier général une tâche lourde et particulièrement délicate. Sans même parler de l'appréciation qu'il est amené à porter sur les gestions qui lui sont déferées, le trésorier général n'est pas sans éprouver des difficultés pour vérifier, au-delà de leur orthodoxie comptable, la régularité juridique des opérations que retracent les comptes. Cette mission exigerait d'être confiée à un corps de juristes avertis et surtout stabilisés dans cette fonction. Il y a là un problème de formation professionnelle; elle a été jusqu'ici empirique, ce qui explique la relative « faiblesse générale des reversements obtenus par l'action des trésoriers-payeurs généraux et (...) la diminution de leur montant d'année en année » signalée par la Cour des comptes en 1959.

(273) La loi n'énonçant pas le préfet parmi les personnes ayant qualité à se pourvoir, celui-ci n'a d'autre ressource que d'adresser un rapport aux ministres : Cour des Comptes 29-3-1928 et 19-3-1929, recueil de la jurisprudence de la Cour 1928-1929, pp. 8 et 12.

(274) Compte tenu de ces dispositions, on remarque que le trésorier-payeur général ne pourrait pas réformer ou retirer sa décision, même entachée d'illégalité. Cette impossibilité du retrait est un début de formalisation, qui est une première étape vers la « juridictionnalisation » d'une activité administrative.

(275) Rapp. M. ROUSSEAU, *op. cit.*, p 134.

Il semble que le système institué au profit du recrutement des tribunaux administratifs pourrait être utilement transposé en ce domaine : on sait que les élèves de l'Ecole nationale d'Administration qui se destinent à ces juridictions doivent accomplir un stage au Conseil d'Etat. Un stage auprès de la Cour des comptes permettrait aux futurs personnels de contrôle financier de bénéficier de la longue expérience acquise par celle-ci.

En fait, certains agents du Trésor ont bien été affectés récemment auprès de la Cour, mais dans le seul intérêt de cette dernière, dont ils contribuent à alléger le travail matériel en fournissant à ses magistrats trop peu nombreux un personnel subalterne de vérification :

« Quand l'organisme supérieur de contrôle a une structure judiciaire, c'est-à-dire qu'il ne se compose que de magistrats issus d'un concours de haut niveau, il ne lui est pas possible de développer indéfiniment ses effectifs même si l'extension du contrôle l'exige. ... (Aussi bien) l'élargissement de ses tâches a-t-elle amené la Cour des comptes de France à utiliser un certain nombre d'agents du Trésor en qualité d'auxiliaires de vérification » (S.E.E.F. avril 1960, p. 444 et s.).

En 1960, vingt agents du Trésor assistaient ainsi les magistrats de la Cour dans leurs fonctions de vérification.

Au moment où des difficultés semblent se manifester dans le contrôle exercé par le trésorier-payeur général, il n'est pas sans intérêt de rappeler la conclusion à laquelle est conduit M. de Mirimonde au terme de son étude sur la Cour des comptes.

« La qualité de l'œuvre accomplie dépend étroitement de la valeur de ceux qui ont la charge du contrôle. La vérification sur pièces évoque un peu ces auberges espagnoles où le voyageur se trouve à consommer que ce qu'il apporte. Dans un dossier où un magistrat novice ou peu clairvoyant ne voit qu'un amas de pièces sans intérêt, un rapporteur habile découvre, soit une irrégularité ou même une fraude, soit une question de portée générale, féconde en reversements et en économies. Il faut pouvoir disposer d'esprits curieux, toujours en éveil, servis par de larges connaissances juridiques, économiques, financières (...). Sinon, le contrôle sur pièces aboutit à ce qu'il était devenu à la fin de l'Ancien Régime : une fastidieuse besogne matérielle, dépourvue de portée pratique. C'est dire que l'avenir (...) dépendra non seulement des pouvoirs conférés à cette institution, mais aussi et surtout des hommes appelés à les mettre en œuvre. Ainsi, la qualité du recrutement sera l'élément essentiel de l'évolution future. Remarque banale, sans doute — mais toujours utile à formuler. »

TITRE II

LE TRESORIER-PAYEUR GENERAL, JUGE D'UNE VIOLATION ALLEGUEE DE LA NORME

154. — Les développements qui précèdent ont conduit jusqu'à la lisière de l'acte juridictionnel. Les problèmes qui vont être abordés nous amènent à considérer l'œuvre para-juridictionnelle du trésorier-payeur général, c'est-à-dire un domaine où celui-ci accomplit vraiment des actes juridictionnels au sens matériel du terme : le trésorier ne se contente pas ici d'exécuter la norme, il s'interroge sur des problèmes de violation prétendue de celle-ci.

Ces attributions prennent de plus en plus d'importance, parce que les hypothèses dans lesquelles s'impose l'intervention du comptable deviennent sans cesse plus nombreuses.

Cette activité para-juridictionnelle trouve son origine dans l'obligation faite à un grand nombre de redevables de porter les litiges concernant les questions de recouvrement d'abord devant le trésorier-payeur général, avant toute saisine des juridictions, et ce en soumettant à ce haut fonctionnaire un mémoire qui représente une formalité d'ordre public. On est là en présence d'une survivance, et depuis 1946 d'une résurgence, d'une forme atténuée de la théorie du ministre-juge.

Le champ d'action ainsi ouvert au trésorier est en constante extension; des règles d'abord posées en matière fiscale ont été déclarées applicables à de nouveaux produits, et cette extension n'est pas allée sans quelque modification du système originaire, soit pour obéir à des impératifs juridiques, soit pour tenir compte de considérations d'opportunité.

Force est donc d'analyser tout d'abord le corps de règles ayant servi de point de départ, et ensuite seulement de préciser les parti-

cularités propres aux divers prolongements qui leur ont été donnés (276).

(276) L'objet de cette étude en trace les limites : les questions évoquées seront étudiées sous l'angle de l'intervention du trésorier-payeur général. Néanmoins, il n'a pas paru possible d'isoler la phase administrative de la procédure des réclamations, et de laisser dans l'ombre la phase qui se déroule devant une juridiction. Outre l'arbitraire d'opérer un tel démembrement d'une procédure qui fait un tout, la sanction de certaines règles qui s'imposent devant le trésorier n'apparaît qu'au stade suivant et s'oppose donc à ce qu'on le néglige.

Il est inutile de souligner qu'on n'a pas voulu pour autant présenter une étude d'ensemble des détails du contentieux du recouvrement, qui exigerait à elle seule un ouvrage spécial.

CHAPITRE PREMIER

Le domaine originaire du mémoire préalable : le domaine fiscal.

SECTION I

GENERALITES

1. — L'évolution législative récente.

A. — ETAT DU DROIT AVANT 1946.

La loi et la jurisprudence opéraient déjà une distinction de principe entre les litiges concernant l'assiette même de l'impôt et ceux intéressant son recouvrement.

a) Réclamations concernant l'assiette.

155. — La loi du 27 décembre 1927 avait contraint les redevables, avant toute critique juridictionnelle de l'acte d'imposition, à exposer leurs griefs dans un mémoire qu'ils devaient déposer entre les mains du directeur départemental des contributions directes, préalablement à l'engagement de toute instance.

Ainsi que l'avait précisé un arrêt du Conseil d'Etat du 28 janvier 1935, les attributions ainsi conférées au directeur étaient limitées aux contestations se rapportant à l'assiette même de l'impôt, et les litiges concernant son recouvrement devaient directement être portés — quand la juridiction administrative était compétente — devant le Conseil de préfecture. La tentation était grande pour les redevables de travestir sous la forme de litiges intéressant le recou-

vement de véritables contestations du montant même des droits liquidés, mais la Haute Juridiction affirmait constamment que les réclamations formées à l'occasion du recouvrement ne pouvaient viser l'assiette même de l'impôt; v.p. ex. : C.E. 21-12-1936. Leb. p. 1130 *Adde* : 9-2-1934, p. 198; 17-2-1934, p. 238.

b) Réclamations concernant le recouvrement.

Ces contestations pouvaient, quant à leur régime contentieux, être divisées en deux grandes catégories.

I. — Revendications d'objets saisis.

156. — Dès avant 1946, cette revendication était soumise à l'exigence du dépôt préalable d'un mémoire entre les mains de l'autorité administrative. Cette exigence était posée par un très vieux texte, qui ne faisait d'ailleurs que transposer, au plan fiscal, une règle de procédure existant par ailleurs.

L'article 4 de la loi du 12 novembre 1808 relative au privilège du Trésor public pour le recouvrement des contributions directes disposait en effet :

« Lorsque, dans le cas de saisie de meubles et autres effets mobiliers pour le payement des contributions, il s'élèvera une demande en revendication de tout ou partie desdits meubles et effets, elle ne pourra être portée devant les tribunaux ordinaires qu'après avoir été soumise, par l'une des parties intéressées, à l'autorité administrative, aux termes de la loi du 5 novembre 1790. »

Cette référence à la loi du 5 novembre 1790 relative à la vente et à l'administration des biens nationaux, vise plus particulièrement son article 15, ainsi rédigé :

« Il ne pourra en être exercé aucune (action) contre ledit procureur-général syndic, en sadite qualité, par qui que ce soit, sans qu'au préalable on ne se soit pourvu par simple mémoire, d'abord au directoire du district pour donner son avis, ensuite au directoire du département pour donner une décision, aussi à peine de nullité. Les directoires de district et de département statueront sur le mémoire dans le mois qu'il aura été remis avec les pièces justificatives... »

Il appartenait ainsi au préfet, successeur des autorités visées au dernier texte, de recevoir le mémoire et de statuer dans le mois.

Une réforme fut apportée à ce système par l'article 1^{er} de la loi du 15 décembre 1943, qui vint conférer au trésorier-payeur général la compétence pour statuer sur le mémoire, en instituant d'ailleurs une procédure minutieusement réglementée.

II. — Réclamations concernant les poursuites.

157. — Dès la première moitié du XIX^e siècle, il était admis que ces réclamations ne formaient pas une catégorie homogène, et qu'il fallait distinguer des contestations visant le principe même des pour-

suites, celles qui se rattachaient à la validité en la forme des actes de poursuites (277).

Réservant la distinction précise entre les deux sortes d'oppositions, on ne les envisagera ici que sous l'angle de l'éventuelle nécessité d'un mémoire préalable.

a) *Oppositions à contrainte.*

158. — Aucune disposition dérogatoire au droit commun du contentieux administratif n'existait en la matière, et ces oppositions étaient directement portées devant le Conseil de préfecture. Ce principe avait été réaffirmé par le Conseil d'Etat dans son arrêt du 28 janvier 1935 précité. Le Conseil de Préfecture les communiquait d'ailleurs au trésorier-payeur général.

β) *Oppositions à poursuites.*

159. — Au début du XIX^e siècle, on avait pu avec quelque raison se demander si ces contestations, qui aboutissaient à l'assignation de l'Etat devant les juges judiciaires, n'entraient pas dans le champ d'application de l'article 15 de la loi du 5 novembre 1790. Pour s'en tenir au droit positif, la solution était certaine : ces oppositions échappaient à l'exigence du mémoire. Celle-ci était en effet limitée, par la loi du 12 novembre 1808, à l'hypothèse de la revendication d'objets saisis.

La jurisprudence était bien établie en ce sens, et l'arrêt du 20 mars 1838 rendu par la Cour d'Aix en fournit un exemple :

« (Attendu qu') avant de réclamer en justice la nullité d'une procédure irrégulière et vicieuse poursuivie contre lui, le contribuable n'a pas besoin d'adresser préalablement un mémoire au préfet en conformité de l'article 15 de la loi du 5 novembre 1790;

« (Attendu qu') il suffit d'examiner attentivement l'ensemble de cette loi, et spécialement de cet article, pour se convaincre que les dispositions n'en sont applicables qu'au cas où le particulier se propose d'intenter une action contre une administration;

- « (Que) dans ce cas, sa demande doit être préalablement communiquée au chef de l'Administration qui peut la trouver fondée et l'accueillir sans qu'il soit nécessaire de recourir aux tribunaux;

« (Mais, attendu que) cette mesure préalable ne saurait être utilement appliquée à un cas d'urgence, tel que celui d'un contribuable qui n'attaque pas, mais qui, obligé de se défendre contre les actes irréguliers d'une procédure rigoureuse et prompte, invoque l'appui des

(277) Le critère moderne de partage des compétences entre les juridictions judiciaires et administratives a été dégagé par une décision du Tribunal des Conflits du 30-4-1898, p. 344, préfet du Vaucluse, renversant la jurisprudence fixée par le Conseil d'Etat dans un arrêt Léchelle 3-12-1886, p. 851. *Adde* : conclusions du commissaire du gouvernement Tardieu dans l'affaire Dame Batut, C.E. 6-3-1908, p. 221.

tribunaux, juges naturels des actes judiciaires, protecteurs légaux du droit des citoyens en pareille matière » (278).

B. — LA RÉFORME DE LA LOI DU 23 DÉCEMBRE 1946.

160. — Le système antérieur des réclamations concernant les poursuites a été profondément remanié par l'article 46 de la loi n° 46.2914 du 23 décembre 1946 qui leur a étendu l'obligation du mémoire préalable exigée en matière de revendications d'objets saisis par l'article 407 du Code des impôts directs, sous lequel avait été codifiée la loi du 12 novembre 1808; cet article 46 dispose :

« Il est ajouté au Code général des impôts directs un article 407 *bis* ainsi conçu :

« Les dispositions de l'article 407 sont applicables à toutes
« les réclamations relatives aux poursuites en matière de contributions directes(...) »

L'esprit et le but de la réforme étaient présentés ainsi par l'Administration elle-même, dans le Bulletin des Services du Trésor, n° 14 G de 1947 :

« Le nouveau texte étend donc, en matière d'oppositions à poursuites, une procédure qui a fait ses preuves en matière de revendications d'objets saisis : avant d'être soumise aux tribunaux, la réclamation est portée devant le trésorier-payeur général qui apprécie, s'il y a lieu, d'y faire droit, et, dans ce cas, évite sans frais l'introduction d'une procédure coûteuse pour les deux parties.

Il s'agit, en fait, d'une véritable procédure de conciliation, qui s'inspire d'ailleurs de celle qui existe en matière de réclamations relatives à l'assiette des contributions directes (articles 360 à 367 du Code des impôts directs). »

Compte tenu des textes antérieurs, c'est donc désormais à la fois en matière de revendications d'objets saisis, d'oppositions à contrainte et d'oppositions à poursuites que se trouve exigé le dépôt préalable d'un mémoire entre les mains du trésorier-payeur général, et c'est à l'étude de ces trois hypothèses que l'on va s'attacher, après avoir d'abord analysé la nature juridique exacte de cette formalité.

2. — Nature juridique de la formalité du mémoire préalable.

Il convient de distinguer les cas où la compétence est administrative de ceux où elle appartient à la juridiction judiciaire, car le problème ne se pose pas exactement dans les mêmes termes dans l'une et l'autre hypothèses.

(278) Arrêt reproduit par Durieu « Commentaire du règlement sur les poursuites en matière de contributions directes », p. 177, 3^e édition refondue par Fichet et Pignot, Paris 1894.

A. — LA CONTESTATION RELÈVE DES TRIBUNAUX JUDICIAIRES.

161. — Le problème de droit peut être ici posé de la façon suivante : l'obligation du mémoire est-elle une exigence propre au domaine fiscal, ou représente-t-elle la simple application du droit commun ?

Pour l'administration, l'obligation du mémoire aurait été instituée par la loi du 5 novembre 1790 avec une portée des plus générales.

Cependant, le droit positif doit être cherché non dans la doctrine de l'administration, mais dans la jurisprudence de la Cour de cassation. Et celle-ci est formelle : dans une affaire où le problème de la portée du texte révolutionnaire se posait à l'état pur en raison de l'absence de toute autre disposition légale applicable, la Chambre sociale a jugé dans un arrêt du 8 mars 1958 (279) que « l'obligation du mémoire préalable n'existe que pour les actions intentées contre l'Etat en matière domaniale, ou encore lorsqu'un texte législatif l'a formellement consacrée ».

Or, des meubles placés sous main de justice au cours d'une procédure fiscale, et qui jusqu'à l'effet translatif de la licitation demeurent la propriété du contribuable ou d'un tiers, ne peuvent être considérés comme un élément du domaine de l'Etat. L'article 1910 n'est qu'un des « textes législatifs » que vise l'arrêt précité.

Ceci est plus vrai encore, si possible, en matière d'opposition à poursuites : ainsi que l'avait déjà observé la Cour d'Aix dans son arrêt rapporté du 20 mars 1838, il n'y a pas là vraiment une action; on est en présence « d'un contribuable qui n'attaque pas, mais qui, obligé de se défendre contre les actes irréguliers d'une procédure rigoureuse et prompte, invoque l'appui des tribunaux ».

A l'heure actuelle, il apparaît incontestable que même en matière de revendication d'objets saisis, le mémoire préalable ne se rattache pas à la loi du 5 novembre 1790; il n'est plus qu'un élément d'une procédure qui existe à l'état autonome et qui trouve son fondement textuel dans l'article 1910 C.G.I.

Il suffit pour s'en convaincre d'analyser le droit positif dans les décisions de la jurisprudence.

La loi du 12 novembre 1808 renvoyant à la loi du 5 novembre 1790, l'obligation du dépôt d'un mémoire qu'elle édictait devait être interprétée conformément à cette dernière, c'est-à-dire en ce sens que l'inaccomplissement de cette formalité n'entraînait qu'une nullité relative pouvant être couverte par des défenses au fond du Trésor public. Telle était bien la position de la Cour de cassation (V^o Civil 9-12-1931, D.P. 1932.I.72), qui affirmait que la seule conséquence de la loi de 1808 était qu'*aucune audience* ne devait être donnée au demandeur avant l'expiration d'un délai d'un mois à compter de la soumission du mé-

(279) Ministre de la Défense Nationale c/dame veuve de Travy, J.C.P. 1958.II. 10.720, avec la note assez désabusée de M. le Professeur JOLY, qui constate qu'entre partisans et adversaires de l'administration « la partie est nulle et le débat sans issue ».

moire à l'Administration, ce mémoire pouvant donc être postérieur à l'assignation : Civ. 4-3-1935 D.H. 1935.209, S. 1935.I.181; contra : Paris 10-4-1933, D.H. 1933.322).

Mais les réformes des années 1940 à 1950, et singulièrement la loi du 15 décembre 1943 qui a institué une procédure minutieusement règlementée dans cette matière, ont transformé la sanction du mémoire préalable et en ont fait une *irrecevabilité*. Les juridictions de première instance n'ont pas toutes aperçu d'emblée cette transformation, et ont continué quelques années encore d'appliquer la jurisprudence analysée ci-dessus, comme en témoigne un jugement du tribunal civil de Brioude du 25 octobre 1950 (Portalier c./ percepteur de Langeac, D. 1950, p. 765). La situation nouvelle a été exposée avec une grande netteté dans un arrêt de la cour d'appel de Riom du 7 avril 1952, D. 1952, p. 480 (infirmant le jugement précité du tribunal civil de Brioude) :

« Le législateur, au cours de ses remaniements récents dudit Code (des impôts), ayant à l'évidence attaché à la formalité du mémoire préalable un caractère substantiel (...), les formes et délais fixés pour la présentation, la réception, les suites de ce mémoire, la minutie avec laquelle en est précisée la portée, le soin pris de limiter les débats éventuels aux seules justifications et circonstances de fait soumises au trésorier-payeur général... concourent à démontrer que le préliminaire en question, objet essentiel d'une procédure formaliste, est aujourd'hui indispensable et d'ordre public »; *adde* : Aix, 27-6-1949 et Paris 21-1-1955.

B. — LA CONTESTATION

RELÈVE DE LA JURIDICTION ADMINISTRATIVE.

162. — Le problème est sensiblement différent, et plus intéressant du point de vue du droit administratif général. Il se présente en ces termes :

L'exigence du mémoire en matière d'opposition à contrainte se rattache-t-elle à la simple obligation de ne saisir la juridiction administrative (sauf pour les dommages de travaux publics) que d'une critique dirigée contre une décision préalable, ou est-on ici en face de l'exigence d'un recours gracieux préalable ?

La distinction entre les deux situations doit d'abord être clairement posée.

Sauf en matière de travaux publics, la juridiction administrative ne peut être saisie que par voie de recours formé contre une décision : loi du 7 juin 1956. En la forme, le procès administratif est un procès fait à un acte. Si celui-ci existe déjà, c'est cette décision déjà existante elle-même qui sera déférée, de suite, au tribunal.

Si l'on est en présence non d'une décision faisant grief, mais d'un simple agissement, d'un fait, il faut, par le biais d'une réclamation adressée à l'Administration, provoquer la prise d'une décision, que

l'on défèrera éventuellement à la censure de la juridiction administrative. Mais ce qu'il est essentiel d'observer, c'est que la loi du 7 juin 1956 n'a eu ni pour but ni pour effet de poser l'exigence générale d'un recours administratif préalable.

M. le professeur Vedel analyse ainsi la situation :

« Décision préalable et non nécessairement recours administratif préalable :

« La règle de la décision préalable n'oblige pas à adresser dans tous les cas un recours préalable à l'Administration; elle oblige à ne former recours que contre une décision de l'Administration (280). Il faut éviter la confusion. Il est bien vrai que dans la plupart des hypothèses, pour obtenir une décision de l'Administration, il faudra former un recours préalable devant celle-ci : c'est le cas lorsqu'il s'agit de responsabilité ou de contentieux contractuel; mais, là où la décision de l'Administration existe déjà, il est satisfait à la règle et il n'est pas besoin de saisir l'Administration d'un nouveau recours. Autrement dit, on peut, par exemple, former un recours pour excès de pouvoir contre une décision sans d'abord demander à l'Administration de rapporter sa décision » (281).

Dans notre matière, la décision existe déjà : c'est la contrainte décernée par le trésorier-payeur général, c'est-à-dire la décision de procéder aux poursuites. L'obligation du mémoire préalable revient donc à imposer à l'administré en cause un recours administratif préalable au recours contentieux. Le droit administratif fournit d'autres exemples de l'exigence d'un recours préalable auprès de l'Administration avant toute saisine de la juridiction administrative; par exemple, l'habitant d'une commune ne peut former de recours pour excès de pouvoir contre les délibérations du Conseil municipal avant d'avoir demandé au préfet l'annulation de la délibération critiquée : article 44 et 45 du Code municipal.

3. — Nature juridique du rôle imparti au trésorier-payeur général.

163. — Avec les problèmes examinés à la fin du titre précédent, on était arrivé à la lisière de l'activité matériellement juridictionnelle. La frontière est ici franchie : tous les éléments spécifiques de cette activité qui avait été dégagés au début de ce livre se retrouvent dans le rôle imparti au trésorier-payeur général.

La mission qui lui est confiée l'élève au-dessus de la simple application de la norme : ce qu'on lui demande, c'est précisément de prendre du recul par rapport à cette exécution. A ce stade, celle-ci est un fait

(280) Souligné par l'auteur.

(281) Cours de droit administratif de 2^e année de licence, 1955-1956, p. 637. Polycoopié, éd. « Les cours de droit », Paris. D.A., collection Thémis, édit. 1964, p. 383.

du passé; une disposition générale, par exemple l'article 1841 C.G.I. : « Le contribuable qui n'a pas acquitté à l'échéance fixée par la loi la portion exigible de ses contributions peut être poursuivi », a été individualisée : l'administré s'est vu signifier un commandement. Et il proteste, avec justifications à l'appui : cette portion exigible, allègue-t-il, était acquittée, la loi a été incorrectement mise en œuvre.

Il appartient au trésorier-payeur général de constater si oui ou non cette transgression est effective, pour en tirer des effets de droit.

On est au centre même de l'activité juridictionnelle, car « la seule voie qui nous soit ouverte pour concevoir une activité qui ne soit pas d'exécution, c'est de poser une question relative à la légalité de cette exécution » (282).

On a insisté assez longuement sur ces notions; un exemple simple suffira pour les rappeler, tout en les matérialisant.

Replaçons-nous dans le cadre de l'article 1841 précité. Un contribuable poursuivi forme une opposition à contrainte, et présente un récépissé de mandat-contributions d'un montant égal aux impôts portés au commandement qui lui a été signifié (le percepteur ayant par exemple donné une imputation erronée à ce versement).

Le trésorier payeur général s'interrogera et sur les fait et sur le droit :

— Sur les faits : tout le problème est de savoir si le redevable prétendu était effectivement libéré.

La première question que va se poser le trésorier-payeur général est une question de droit abstraite : le mode de preuve invoqué par le requérant est-il admissible ? On sait qu'en vertu d'un décret du 25 juin 1911, codifié sous l'article 382 C.G.I., le reçu délivré par la poste en échange d'un mandat-contributions est libératoire vis-à-vis du Trésor.

Ce mode de preuve étant reconnu admissible, le trésorier-payeur général devra se poser un autre genre de questions de droit : des questions concrètes. En l'espèce, il devra apprécier la pertinence des faits allégués : le montant du mandat éteint-il la dette exigible au jour de l'engagement des poursuites ? Le trésorier sera amené à comparer ce montant avec la somme que l'instruction de l'affaire aura fait apparaître comme réellement due. Et il tirera de l'examen de ces données une solution de droit concrète, propre évidemment à cette espèce.

Sur le droit : le trésorier se posera une question de droit abstraite qui consiste dans l'interprétation des textes applicables; ici, de l'article 1841, qui fait de l'existence d'un reliquat exigible la condition des poursuites.

Alors se posera la question de droit principale, née de la juxtaposition de ces deux séries de solutions, autrement dit de la confron-

(282) V° *supra*, n° 50.

tation entre « ce qui, au regard du droit, est, et ce qui, au regard du droit, doit être ».

Une décision s'ensuivra, qui sera la conséquence obligée de cette solution de droit principale.

Ainsi, tous les éléments spécifiques de l'acte juridictionnel par sa structure se retrouvent ici. Mais il importe d'ajouter que cela ne suffit pas à faire de la décision du trésorier-payeur général un acte juridictionnel au sens plein du terme. Pour qualifier un acte de juridictionnel, on sait que le critère matériel ne suffit pas : encore faut-il pouvoir le soumettre avec succès au critère formel. Et dans notre matière, la décision prise par le trésorier est une simple décision administrative.

Dans un domaine très proche : la décision du préfet dans les hypothèses de recours administratif préalable imposé par les articles 44 et 45 du Code municipal, le Conseil d'Etat a d'ailleurs expressément jugé que cet acte avait un caractère administratif et non juridictionnel : C.E. 4-2-1955, Lods, D. 1955, J. 616, note Auby.

4. — Forme du mémoire.

164. — L'article 1910-2 C.G.I. pose le principe d'un mémoire contenant toutes justifications utiles, déposé auprès du trésorier-payeur général. Dans la Seine, la requête doit donc être adressée au receveur général des Finances, qui a les mêmes attributions que les trésoriers généraux dans les autres départements : C.E. 3-3-1959, Bull. Contrib. Dir. 1959, p. 331, il est délivré récépissé de la requête, présentée sur papier libre : art. 879 C.G.I., alin. 1^{er}.

Les tribunaux interprètent libéralement ce texte. Encore faut-il, évidemment, que le requérant laisse entendre qu'il désire critiquer les poursuites (*lato sensu*), et qu'il ne donne pas à son écrit l'apparence d'une demande de suspension des poursuites à titre gracieux : Rouen 21-12-1954, confirmant trib. civ. Rouen 3-5-1954. Toutefois, une lettre contenant une demande de délai gracieux mais aussi la contestation de la propriété de meubles saisis est, *parte in qua*, un mémoire préalable : Besançon 12-12-1951.

Sous cette réserve de bon sens, tout écrit peut valoir mémoire au sens de l'article 1910, sans qu'il ait à revêtir la forme classique d'un tel acte, dans la mesure où s'en dégage la volonté de critiquer le bien-fondé de l'exercice des voies d'exécution. Les deux ordres de juridictions se rejoignent sur ce point : Besançon, précité; C.E., 19-3-1958 (pour une lettre sollicitant une suspension de poursuites *fondée sur la non-exigibilité alléguée des sommes réclamées*); C.E. 1-4-1960, A.J.D.A. 1960.II.217. Ce libéralisme a tout de même des limites :

— des déclarations faites à des gendarmes et consignées par eux dans leur procès-verbal ne sont pas un mémoire au trésorier : Riom 7-4-1952 infirmant trib. civ. Brioude 25-10-1950, précité;

— la remise à celui-ci d'une copie de l'assignation devant le tribunal ne peut équivaloir au mémoire — et pour cause, l'assignation devant être largement postérieure au mémoire : C.E. 3-3-1959.

Ceci noté, il suffit d'observer que rien n'interdit qu'une même requête contienne ici deux pourvois de nature différente, par exemple une opposition à contrainte et une opposition à l'acte de poursuites : C.E. 11-5-1960, Bul. Contr. Dir. 1960, p. 303. Si la qualification donnée par le requérant à sa réclamation est incorrecte, si par exemple une opposition fondée sur la quotité et la non-exigibilité de la dette est qualifiée d'« opposition à commandement » et non d'« opposition à contrainte », le trésorier et après lui le juge devront rectifier la fausse qualification : Cons. Préf. Nantes, 11-5-1950. C.E. 23-5-1958, Sieur R... Leb. p. 295; C.E. 13-1-1961, Magnier, Leb. p. 33.

En somme, l'essentiel est que l'objet de la demande apparaisse clairement; et cette solution qui rejette tout formalisme est à approuver, s'agissant ici d'un « préliminaire de conciliation ».

Quant à un éventuel refus de délivrance d'un récépissé ou d'un accusé de réception, ce serait là un acte « ne faisant pas grief » : C.E. 11-6-1958, Guignon, R.P.D.A. 1958, n° 272.

SECTION II

REVENDEICATIONS D'OBJETS SAISIS

165. — En droit commun, les demandes en distraction d'objets saisis formées par des tiers sont régies par les dispositions de l'article 608 C.P.C., aux termes duquel celui qui se prétend propriétaire de tout ou partie des objets saisis peut s'opposer à la vente, par exploit signifié au gardien et dénoncé au saisissant et au saisi, contenant assignation libellée, et énonciation des preuves de propriété; à peine de nullité il est statué par le tribunal du lieu de la saisie, comme en matière sommaire.

Dès l'origine, les demandes de l'espèce ont été soumises en matière fiscale à un régime spécial édicté par la loi du 12 novembre 1808, dont les dispositions plusieurs fois modifiées sont aujourd'hui codifiées sous l'article 1910 C.G.I.

Il est à remarquer que cette procédure ne saurait être employée pour critiquer l'emploi de poursuites par avis à tiers détenteurs (article 1848 C.G.I.); car, de même que la demande en distraction de droit commun, la revendication d'objets saisis ne concerne que la revendication d'objets corporels et identifiables et elle est sans application à la revendication d'objets fongibles, créances ou sommes d'argent, que constitue une demande d'annulation d'avis à tiers détenteur et de remboursement de sommes encaissées par le Trésor : tribunal civil Cherbourg, 10-2-1958, J.C.P. 1958, édition Avoués, avec concl. Chédeville, n° 10.683.

En ce qui concerne la procédure, les dispositions de l'article 1910 permettent de distinguer deux phases, la première étant le préalable indispensable de la seconde.

Et, en raison de la généralité des termes de l'article 1910, ce préalable s'impose à tout revendiquant, quelle que soit la cause juridique donnée à son action; il en est ainsi, par exemple, pour un créancier hypothécaire s'opposant à la vente d'un matériel saisi par le Trésor et qu'il prétend immeuble par destination (282 bis) : Dreux, référé 21-7-1955.

Le caractère d'ordre public (V° *infra*) attaché au mémoire peut d'ailleurs conduire à des situations tout à fait extraordinaires lorsque l'Administration s'arcboute sur les dispositions de l'article 1910, ainsi qu'en témoigne l'espèce suivante :

Un agent de poursuites (huissier du Trésor) avait, sans titre et par erreur, notifié un commandement à fin de saisie à la femme d'un redevable n'étant pas elle-même en cas d'être poursuivie. Au cours de l'instance, le percepteur avait lui-même reconnu l'erreur. Mais, mal conseillée, la victime de ces poursuites abusives avait assigné le saisissant sans présenter préalablement un mémoire au trésorier-payeur général. Le comptable ayant opposé à cette assignation la fin de non-recevoir tirée de l'article 1910, force fut à la juridiction de déclarer, visiblement à contre cœur :

« Dans ces conditions, la Cour, en présence du caractère impératif de ces textes, ne peut, malgré l'erreur évidente de l'agent de poursuites, que faire droit à la demande du percepteur, et déclarer la dame V... irrecevable en son action. » : Orléans 16-7-1951.

Summum jus, summa injuria...

1. — Phase administrative.

L'intervention du trésorier-payeur général se réalise par le pouvoir qui lui est conféré de statuer sur le mémoire dont le revendiquant doit obligatoirement le saisir.

A. — SAISINE DU TRÉSORIER-PAYEUR GÉNÉRAL.

166. — La revendication doit d'abord prendre la forme d'une demande « appuyée de toutes justifications utiles », au trésorier-payeur général du département dans lequel a été pratiquée la saisie — même si celle-ci est effectuée en vertu d'une contrainte extérieure.

Les dispositions conférant compétence au trésorier sont d'interprétation stricte; la production du mémoire ne peut être suppléée par des réclamations ou demandes diverses adressées à d'autres fonction-

(282 bis) L'article 1910 s'applique même à l'égard de la demande en distraction de meubles insaisissables, Paris, 8-7-1925, D.H., 1925, p. 56.

naires, fussent-ils les supérieurs hiérarchiques du trésorier-payeur général ou le ministre des Finances lui-même : Trésor public c./ Pouli, Paris 22-10-1954, A.J.D.A. 1955, II-14-6; *contra* : Paris, 9-5-1958 : si le mémoire a été adressé dans le délai légal au supérieur hiérarchique du Trésorier compétent pour le recevoir, il appartient à ce supérieur de transmettre le mémoire au trésorier — ce dernier arrêt étant d'ailleurs une espèce isolée, rendue de plus en matière extra-fiscale (créance étrangère à l'impôt) et en laquelle on ne saurait voir pour l'heure un revirement de la jurisprudence (283).

L'article 1910 enferme le dépôt du mémoire dans un délai — franc — rigoureux : La demande doit, « à peine de nullité, être formée dans le mois de la date à laquelle le revendiquant a eu connaissance de la saisie ». Un arrêt, lui aussi isolé, a cependant écarté ce texte dans le cas particulier où, un mémoire ayant été adressé dans les délais à un trésorier-payeur général incompétent, celui-ci a fait remarquer son erreur à l'opposant qui a entrepris alors de réparer son erreur : le mémoire adressé au trésorier-payeur général compétent serait recevable même après expiration du délai d'un mois, aucune disposition légale n'ayant, selon la Cour, prévu la nullité dans ce cas particulier : Paris, 2-5-1958 (283).

Dans la rédaction que lui a donnée la loi du 28 décembre 1959, l'article 1910 fait ainsi dépendre le délai de dépôt du mémoire d'une question de fait : la connaissance que le revendiquant a pu avoir de la saisie de quelque manière que ce soit (Nancy, 6-11-1962). Cet élément de fait peut être difficile à connaître, aussi les circulaires administratives recommandent-elles aux trésoriers « à défaut d'éléments de preuve établissant la date à laquelle le tiers revendiquant a eu connaissance de la saisie (...) d'admettre que cette connaissance s'est produite dans le mois précédent la présentation du mémoire préalable, et que celui-ci est recevable » (284).

Cette saisine du trésorier produit principalement deux effets :

- elle fait courir le délai de décision implicite;
- il est sursis à la vente.

B. — INSTRUCTION DE LA DEMANDE ET DÉCISION.

167. — En admettant que la requête ainsi déposée soit recevable quant à la qualité du signataire, le trésorier va passer à son examen au fond, et ce, au vu des justifications présentées par les requérants, qui doivent invoquer à ce stade toutes les circonstances de fait propres à corroborer leurs dires.

Il est essentiel de remarquer que les limites du débat sont fixées *ne varietur* par le revendiquant dans les mémoires introductif et

(283) Ces décisions ont été rendues en matière d'opposition à poursuites, mais en se fondant sur des dispositions très semblables à celles prévues pour les revendications d'objets saisis.

(284) Instruction n° 59-78 A 3 du 24-4-1959.

ampliatifs qu'il dépose devant le trésorier : la Cour de cassation affirme en effet constamment que les juges du fond ne peuvent ultérieurement tenir compte d'éléments de fait et justifications qui n'auraient pas été soumis au trésorier-payeur général : Ch. civ. sect. com. 16-2-1955; *id.*, 25-10-1952.

Au cours de l'examen des arguments du requérant, le trésorier s'interroge sur des problèmes de droit privé; mais on sait qu'il n'y a pas de question préjudicielle devant les autorités administratives : C.E. 12-10-1960, Dame Travelly, R.D.P. 1961, p. 383; Pozniakoff 4-10-1961 A.J.D.A. 1962, p. 190; dans l'espèce Travelly il s'agissait précisément d'une réclamation soulevant une question de propriété.

L'instruction achevée, le trésorier statue (285).

Selon l'article 1910, sa décision doit intervenir dans le mois du dépôt du mémoire. Elle peut faire droit à la revendication : Le litige va s'éteindre par la distraction de la saisie des meubles désignés au mémoire. Elle peut aussi rejeter celui-ci soit au fond, soit en la forme; dans ce dernier cas, l'Administration recommande de tenir compte à titre gracieux de la requête, si elle apparaît fondée par ailleurs. Quelle qu'elle soit, cette décision est notifiée au revendiquant, par lettre recommandée avec accusé de réception. Cette notification fait, en cas de rejet, courir le délai d'un mois pendant lequel le comptable saisissant peut être assigné devant la juridiction judiciaire.

Malgré l'invite faite au trésorier par l'article 1910, il peut arriver qu'aucune décision n'intervienne dans ce délai d'un mois. Par une transposition à la matière de la notion de décision implicite de rejet, l'article précité répute alors que le trésorier-payeur général a rejeté la requête, et il autorise le revendiquant à saisir le juge judiciaire.

Au lieu de porter immédiatement son litige devant lui, le requérant pourrait souhaiter — cette hypothèse s'avérant dans la réalité très théorique — faire revenir le trésorier-payeur général sur sa décision; on peut se demander si cette possibilité lui est juridiquement ouverte. L'affirmative ne semble pas douteuse : la décision du trésorier n'étant qu'un acte administratif n'est pas revêtue de l'autorité de la chose jugée, et l'administré peut former une seconde demande.

Mais elle devra évidemment satisfaire aux conditions posées par l'article 1910, et elle devra notamment intervenir dans le délai normal de la revendication d'objets saisis.

(285) Un acte administratif n'ayant pas besoin d'être motivé (C.E. 4-7-1952, p. 353 Boussegui) sauf texte contraire exprès (C.E. 12-5-1926, Imbieix, p. 481), la décision du trésorier-payeur général ne doit pas obligatoirement être motivée : mais on voit mal comment cette phase de conciliation peut pleinement jouer son rôle si elle ne tend pas à convaincre l'administré de l'inanité du droit qu'il allègue. Ainsi que le remarque M. LAURÉ, les contribuables « ignorent souvent les raisons de leur défaite, étant donné le laconisme des notifications. A vaincre les contribuables plutôt qu'à les convaincre, les administrations fiscales françaises laissent échapper l'une des meilleures occasions d'établir des relations humaines profitables à l'intérêt général » (*Traité de politique fiscale*, P.U.F. 1957, p. 401). Comp., en matière de réclamations visant l'assiette de l'impôt, l'article 1935-4, C.G.I.

Et il faut voir la situation dans la pratique : il suffira dès lors au trésorier-payeur général de retarder sa décision jusqu'à l'expiration du délai d'un mois qui lui est ouvert pour qu'aucun recours administratif contre sa décision ne soit possible.

Il convient d'ailleurs d'observer qu'aucune circulaire n'invite les trésoriers à adopter semblable attitude.

2. — Phase judiciaire.

168. — La phase judiciaire est encore plus minutieusement réglementée que la phase administrative.

Quant au moment où elle peut débiter, d'abord.

A peine d'irrecevabilité, l'assignation ne peut être lancée avant la notification de la décision du trésorier-payeur général, ou avant l'expiration du délai d'un mois ouvert à ce comptable pour statuer. Si aucune notification n'a été alors opérée, l'article 1910 répute en effet la requête rejetée : on est là en présence d'une application particulière du système de la décision implicite de rejet mis en place par la loi du 13 avril 1900 en matière de contentieux *administratif*.

Il est à remarquer que la saisine de la juridiction à l'issue du délai précité n'est qu'une faculté ouverte au contribuable qui peut attendre la décision explicite. Mais il ne saurait attendre longtemps sans risquer la péremption de son droit.

En effet, le délai dans lequel est enfermé la saisine du tribunal fait l'objet de dispositions non moins rigoureuses.

L'assignation doit être lancée, suivant le cas, dans le délai d'un mois à compter, soit de la décision explicite que le trésorier doit prendre dans le mois du dépôt de la requête, soit de la décision implicite de rejet résultant du silence gardé par le trésorier-payeur général jusqu'à l'expiration de ce délai d'un mois.

L'article 1910 précise en outre l'agent public contre lequel l'assignation doit être lancée. Ce n'est évidemment pas le trésorier : il n'est intervenu en l'affaire que pour connaître du mémoire ; ce n'est pas lui le poursuivant, mais le comptable saisissant, c'est-à-dire le percepteur. C'est donc lui qui sera attiré devant le tribunal, qui statuera, précise le même texte, comme en matière sommaire. Le comptable supérieur serait sans qualité pour défendre à l'action : trib. civ. Lunéville 28-5-1947 (en l'espèce, opposition à poursuites).

Quant à la détermination de ce tribunal compétent, elle semble ne poser aucun problème, puisque l'article 1910 dispose que « le revendiquant peut assigner le comptable saisissant devant le tribunal de grande instance », et le jurisclasser fiscal précise que, vu la rédaction de l'article précité, la compétence est toujours celle de cette juridiction (286).

(286) Cf. fascicule 1615, n° 41 *quater*.

Pourtant, cette affirmation n'est pas convaincante, comme le prouve une étude plus approfondie du problème :

A la veille des réformes de 1958, l'article 1910 attribuait compétence au tribunal civil. La dernière modification de cet article remonte à l'ordonnance n° 58-1372 du 29 décembre 1958, qui a introduit un délai pour saisir le juge, et qui ne touche en rien à la nature de la juridiction, ainsi désignée : « Le revendiquant peut assigner le comptable saisissant devant le tribunal civil » (287). Légalement, cette rédaction est la seule qui ait force de loi. On peut alors se demander comment les mots « tribunal civil » ont pu devenir : « tribunal de grande instance ».

L'explication semble pouvoir être trouvée dans l'examen du visa des textes de l'édition officielle du Code général des Impôts : On sait que celle-ci porte, en face de chaque article, la référence des textes codifiés (288).

Face à l'article 1910, on trouve — outre la référence à l'article 10 de l'ordonnance du 29 décembre 1958 — une référence à l'ordonnance du 22 décembre 1958, n° 58.1273, article 2.

Ce dernier dispose que sont substitués : « Les tribunaux de grande instance aux tribunaux de première instance. »

Ce visa révèle ainsi que la « réforme » n'est en fait que l'œuvre d'un fonctionnaire trop zélé, qui de lui-même a voulu « moderniser » le texte, sans prendre garde que l'article 3 de l'ordonnance 58.1273 prévoit que les dispositions en vigueur concernant « la compétence... des tribunaux de première instance... sont applicables... aux tribunaux de grande instance... *dans la mesure où elles ne sont pas contraires aux dispositions de la présente ordonnance ou des décrets pris pour son application* ».

Or, on sait que les articles 1 et 3 du décret n° 58.1284 du 22 décembre 1958 attribuent compétence au juge d'instance pour statuer sur les revendications d'objets saisis jusqu'à concurrence de 3.000 F. Malgré les termes en apparence formels de l'article 1910 C.G.I., nous pensons donc que la compétence doit être déterminée uniquement à partir de l'article 3-2° du décret n° 58-1284. Il suffit alors de se référer à la jurisprudence judiciaire (Amiens, 17 octobre 1963, R.D.T. 1964, p. 203) pour conclure à la compétence du tribunal d'instance quand les « causes de la saisie » — c'est-à-dire le montant des sommes pour laquelle elle est pratiquée — n'excèdent pas 3.000 F.

Pour conclure avec cette question importante en pratique de la revendication d'objets saisis, il apparaît intéressant de présenter un certain nombre d'observations suggérées par la jurisprudence, et qui peuvent être regroupées autour de deux pôles.

(287) Cette rédaction était logique, puisque l'entrée en vigueur de la réforme judiciaire était différée jusqu'au 2 mars 1959.

(288) Edition du 1-5-1959.

(x) Anciens francs 1958.

— Tout d'abord, il importe de relever que la possibilité de saisine de la juridiction judiciaire est subordonnée, de la façon la plus stricte, à la production *préalable* d'un mémoire au trésorier-payeur général (289).

C'est là une formalité d'ordre public, dont l'absence vicie la procédure d'une nullité absolue qui peut être soulevée pour la première fois en appel : Durand, Amiens 4-3-1959, D. 1959, Som. p. 63. Un arrêt de la Cour de Riom, du 7 avril 1952, affirme même que l'absence de mémoire ne peut se couvrir par l'acquiescement de l'Administration, car le mémoire est une formalité à caractère substantiel; contra : Toulouse, 2-3-1954 G.D.P. Table anal. 1^{er} semestre 1954.

Et le requérant ne saurait prétendre avoir régularisé la procédure en déposant un mémoire postérieurement à la date de l'assignation : Paris, 21-1-1955.

— Par ailleurs, il est évident que si, en dépit des dispositions de l'article 1910, le requérant pouvait invoquer d'autres circonstances de fait devant ses juges, le « préliminaire de conciliation » serait vidé de toute portée. Il n'y aurait plus là qu'une formalité, qu'un rite, dont la signification disparaîtrait avec l'intérêt.

Aussi la jurisprudence de la Cour de cassation attache-t-elle un caractère impératif aux règles posées par l'article 1910, en leur faisant même tenir en échec l'autorité de la chose jugée : en l'espèce, une requérante dont la revendication avait été rejetée avait invoqué pour la première fois devant les juges un jugement définitif intervenu « entre les mêmes parties dans les mêmes conditions (...) et admettant la revendication ». Les juges du fond ayant accepté le moyen fondé sur l'autorité due à la chose jugée, la Cour suprême a cassé la décision, « attendu que quels que soient les effets qui s'attachaient au jugement précité, la règle impérative d'ordre fiscal fixée par l'article (1910) interdisait aux juges du deuxième degré de retenir cette décision comme pièce justificative de la demande de la demoiselle M..., dès lors que cette dernière s'était abstenue de verser les documents à l'appui de sa requête originaire. Civ. sect. com. 25-10-1952.

Cette obligation de soumettre préalablement au trésorier-payeur général toutes les circonstances de fait dont le requérant entend se prévaloir emporte pour conséquence que, après rejet d'un mémoire, le revendiquant ne saurait demander au tribunal une enquête pour prouver son droit; l'article 1910 C.G.I. tient en échec l'article 608 C.P.C., selon lequel la propriété des objets saisis peut être rapportée suivant tous les modes légaux : Cass. civ. sect. com. 26-12-1955. Mais, par contre, cette règle ne fait évidemment pas obstacle à ce que le tribunal

(289) Procéduralement, l'obligation du mémoire emporte comme conséquence que le revendiquant ne peut user de la voie du référé : le juge des référés n'étant compétent pour statuer par provision que dans le cas où le tribunal dont il fait partie serait en droit de statuer au fond, et le tribunal de grande instance ne pouvant être saisi faute d'un mémoire préalable adressé au trésorier-payeur général, son président statuant en référé n'a aucun pouvoir : Aix, 27-6-1949...

ordonne une expertise pour établir la réalité de circonstances de fait qui avaient été invoquées dans le mémoire : Montpellier, 8-4-1952.

SECTION III

OPPOSITIONS A CONTRAINTE

169. — La revendication d'objets saisis ne représente pas une critique directe de l'opération du recouvrement : un tiers prétend seulement que le Trésor a méconnu les limites de son gage. L'opposition à contrainte et l'opposition à poursuites, dont le régime est fixé par l'article 1846 C.G.I., constituent autant de contestations directement opposées par un redevable aux voies d'exécution dont prétend pouvoir user le percepteur. Ici, un débiteur conteste la régularité des poursuites dont il est l'objet, soit dans leur principe (opposition à contrainte), soit dans leurs modalités (oppositions à l'acte de poursuites).

Bien que ces deux types de réclamations soient visés dans une même disposition légale, il apparaît souhaitable, dans un but didactique, d'en disjoindre l'étude. Par ailleurs, en raison de l'incertitude que fait régner une terminologie peu heureuse, il convient, avant d'examiner le domaine et la procédure de l'opposition à contrainte, de préciser la nature exacte de la contrainte dont il est ici question.

1. — La notion de contrainte en matière de recouvrement de l'impôt direct (290).

170. — Selon les termes mêmes de l'article 551 C.P.C., « il ne sera procédé à aucune saisie mobilière ou immobilière qu'en vertu d'un titre exécutoire » : toute exécution forcée suppose un titre exécutoire, et l'Etat n'échappe pas à cette règle. En droit public, la force exécutoire est conférée aux actes administratifs constatant les débits des comptables de deniers de l'Etat au moyen d'une contrainte décernée par le ministre des finances : article 84 du décret du 29 décembre 1962 (291).

(290) Il n'a pas semblé inutile de donner ici des précisions et citations plus détaillées qu'à l'ordinaire, en raison de la difficulté d'accéder à la documentation citée.

(291) Cet article reprend le système institué par les lois des 12 vendémiaire et 13 frimaire An VIII (arrêté de débet pris par tout ministre + contrainte exécutoire décernée par le ministre des Finances). On peut noter l'abandon de l'essai de « simplification » introduit par l'article 22 du décret sur la responsabilité des comptables du 30 septembre 1953, qui supprimait la contrainte : après avis du ministre intéressé, le ministre des Finances aurait pris un arrêté exécutoire. C'était là, évidemment, substituer l'appréciation du ministre des Finances à celle de ses collègues quant à la délivrance du titre exécutoire.

Dans le système actuel, l'arrêté de débet n'est qu'un arrêté de compte dépourvu en lui-même de toute force, c'est la contrainte qui constitue le titre exécutoire.

Si l'on rapproche de ces principes bien connus les dispositions législatives et réglementaires en vigueur en matière de recouvrement des impôts directs, on peut distinguer ici trois catégories de contraintes, dont il convient de déterminer la nature exacte.

A. — LA CONTRAINTE DE L'ARTICLE 1843 - C.G.I.

171. — L'article 1843 C.G.I. exige expressément que « les poursuites ... procèdent d'une contrainte administrative décernée par le receveur des finances »; cette disposition ne fait que reproduire une très ancienne règle, déjà énoncée à l'article 23 du règlement sur les poursuites arrêté par le ministre des finances le 21 décembre 1839, et développée à l'article 99 de l'Instruction du 20 juin 1859 — étant remarqué que la contrainte devait être, à cette époque, visée par le sous-préfet, formalité supprimée en 1926.

En présence de ces textes, un certain nombre d'auteurs affirment qu'il n'y a pas de différence de nature entre cette contrainte et la contrainte de la loi de frimaire An VIII : pour eux, en effet, celle-là représente le titre exécutoire duquel procèdent les poursuites :

« Bien que le rôle nominatif soit une décision exécutoire, il ne suffit pas pour procéder aux poursuites .Il faut une contrainte administrative décernée par le receveur des finances, sur la proposition du percepteur, ou d'office. *La contrainte forme le titre permettant de procéder aux poursuites* (292), mais elle n'entraîne pas hypothèque judiciaire. » MM. Waline et Laferrière, législation financière, édition 1952, p. 363.

« Si le contribuable ne s'exécute pas, le percepteur avise le receveur, et celui-ci décerne contrainte. C'est cette contrainte qui constitue le titre exécutoire, base des poursuites. Elle équivaut à la formule exécutoire qu'on met à la fin des actes authentiques » : M. Delbez, éléments de finances publiques, édition 1955, p. 208.

Malgré l'autorité d'auteurs aussi considérables, nous avouons ne pas partager cette opinion.

Plus exacte en effet nous apparaît l'analyse présentée de cette contrainte par Fichet et Pignot dans la réédition 1894 du Commentaire de Durieu du Règlement sur les poursuites (293). Avant de résumer leur argumentation, il convient de rappeler que, ainsi que le relève M. Waline, le rôle représente un titre exécutoire : article 1658 C.G.I., loi du 3 frimaire An VII, article 5.

La contrainte dont il est fait usage en matière de recouvrement des contributions directes trouve son origine dans l'article 30 de

(292) Souligné par nous.

(293) Commentaire du Règlement sur les poursuites... par E. DURIEU, troisième édition, revue par Fichet et Pignot, Paris 1894, Jousset impr.

l'arrêté du 16 thermidor An VIII (auquel se réfère d'ailleurs l'article 1843 C.G.I.) :

« Les receveurs particuliers décerneront, dans leurs arrondissements respectifs, les contraintes contre les percepteurs et les contribuables en retard de se libérer. Les contraintes seront signées par le receveur particulier et ne pourront être mises à exécution qu'après avoir été visées par le sous-préfet de l'arrondissement. Elles seront conformes au modèle annexé au présent Règlement (294).

Si l'on se reporte à ce modèle, on y trouve celui d'un acte aux éléments divers :

— un extrait du rôle fait par le percepteur. C'est le vrai titre exécutoire, puisque c'est la reproduction *parte in qua* du rôle exécutoire;

— une formule ainsi conçue :

« *Contrainte.* — Le receveur de l'arrondissement d...

« Vu la demande du percepteur tendant à être *autorisé* (295) à faire poursuivre les contribuables dénommés dans l'état qui précède;

« En vertu des articles n° ... de l'arrêté de M. le préfet en date du ...

« Enjoint au sieur ... agent de poursuites, de se transporter au lieu de la résidence dudit percepteur, à l'effet d'exécuter d'après ses ordres et sous sa direction, les poursuites par voie de sommation avec frais contre les redevables des communes d... »

— la mention :

« Vu et enregistré à la Préfecture de ... sous le numéro ... le présent état contenant ... articles pour être exécuté selon sa forme et teneur » (296).

(294) L'autorité préfectorale semble éprouver encore quelque nostalgie du visa, supprimé en 1926 : cf. le rapport de M. le Préfet Bonnaud-Delamare reproduit par la revue « Promotions », n° 17/1950, p. 5, et cité à la Revue du Trésor 1950, page 210. Dans ce rapport présenté en juin 1949 devant l'assemblée générale de l'Association du corps préfectoral et des administrateurs civils du ministère de l'Intérieur, M. Bonnaud-Delamare affirme que, parmi les réformes administratives à accomplir « devraient être retirés aux chefs de service tous pouvoirs de décision... lorsque l'ordre public serait mis en cause. C'est ainsi, par exemple, qu'en matière de poursuites contre les contribuables, en matière de contrainte et de saisie par l'administration des finances, le sous-préfet et le préfet devraient apprécier l'opportunité de rendre exécutoires les propositions des agents du Trésor ». Pour une critique de cette prétention, v° l'article « Contrôle administratif et comptabilité publique », par M. RAYNAUD, R.D.T. 1950, page 211. On peut d'ailleurs noter qu'en l'état actuel du droit, le comptable ne peut passer à la vente sans l'autorisation du sous-préfet : article 79 du règlement sur les poursuites.

(295) Souligné par nous.

(296) Dans un arrêt d'ailleurs ancien, la Cour de cassation a été amenée à prendre parti sur cette question, à propos de l'application de l'article 583 C.P.C. qui exige dans les commandements la notification du titre. Le commandement signifié par le percepteur contenait copie du rôle, *parte in qua*, mais seulement mention de la contrainte décernée par le comptable supérieur. Le redevable soute-

Cette contrainte se présente comme un simple ordre de service, un pouvoir d'agir, donné à l'agent de poursuites. L'article 556 C.P.C. fournit un exemple analogue : « La remise de l'acte ou du jugement à l'huissier vaudra pouvoir pour toutes exécutions autres que la saisie immobilière et l'emprisonnement pour lesquels il sera besoin d'un pouvoir spécial. » En matière de contributions directes, la contrainte représente le pouvoir spécial donné à l'agent de poursuites de passer aux voies d'exécution à la diligence du percepteur. La nécessité de ce pouvoir trouve sa justification dans les abus auxquels donnait lieu la perception des contributions ; la première réaction a été de retirer leur indépendance aux comptables poursuivants, en les plaçant dans la dépendance du receveur des finances (297). Et à l'heure actuelle, c'est grâce à l'obligation dans laquelle se trouvent les percepteurs de solliciter la contrainte, que les receveurs des finances peuvent jouer le rôle de directeur des poursuites dans l'arrondissement dont les investit l'article 1300 de l'Instruction de 1859.

On peut regretter que le visa pour poursuites décerné par le trésorier-payeur général porte le nom de « contrainte ». Une réforme de terminologie serait la bienvenue, et il semble intéressant de rapprocher de ces observations le premier paragraphe de l'Instruction n° 1641 de la Direction générale de la Comptabilité publique du 8 mars 1893.

Après le transfert de compétence opéré le 1^{er} janvier 1874 au profit des percepteurs en matière de recouvrement des amendes, une Instruction du 20 septembre 1875 était venue régler cette partie du service, et disposait en son article 158 que « le porteur de contraintes (aujourd'hui : agent de poursuites) n'agit qu'en vertu de la contrainte rendue exécutoire par l'autorité préfectorale ». L'Instruction de 1893 a précisément constaté que « l'usage de la contrainte, en matière de recouvrement d'amendes, emprunté aux errements suivis en matière de contributions directes, n'est nullement justifié en droit. La contrainte ne constitue pas, en effet, le titre exécutoire de la créance du Trésor. Elle est une simple autorisation ou plutôt un ordre pour les agents de recouvrement de procéder aux poursuites contre les débiteurs retardataires. Le visa qu'y appose le préfet n'a pas pour effet de lui attribuer force exécutoire; il en permet seulement la mise à exécution, car le seul titre exécutoire de la créance du Trésor en matière d'amendes est l'extrait de l'arrêt ou du jugement... ». L'Administration a donc supprimé toute allusion à la « contrainte », en maintenant le visa par le receveur des finances, et a modifié en ce sens les articles qui s'y rapportaient :

naît que la contrainte devait faire l'objet d'une copie littérale. Cette prétention fut rejetée par la Cour, le commandement contenant copie du « rôle, qui est le véritable titre dont copie doit être signifiée, pour satisfaire aux dispositions de l'article 583 C.P.C. » : Civ. 12-2-1845, Contrib. Dir. c/Chesnel, D.P. 1845.I.161 ; plus récemment, v° Trib. civ. Mirecourt, 11-4-1923 (qui se réfère à l'arrêt de 1845), D.P. 1926.II.166, note Crémieu.

(297) DURIEU, *op. cit.*, commentaire de l'article 23.

Article 155 : « Le percepteur dresse ... un état des condamnés retardataires contre lesquels il demande à faire exécuter les poursuites par voie de commandement et, subsidiairement, de saisie. Cet état est transmis au receveur des finances chargé, comme directeur des poursuites dans son arrondissement (art. 153), d'autoriser l'exercice des poursuites demandées. »

Article 158 : « Le percepteur, au retour de l'état des retardataires, visé par le receveur des Finances, dresse ... (298).

B. — LES CONTRAINTES EXTÉRIEURES (299).

172. — Quand un contribuable retardataire réside en dehors de l'arrondissement du percepteur détenteur du rôle, ce comptable peut, dans certaines conditions, donner délégation au percepteur de la résidence de ce redevable, et cette délégation destinée à permettre le recouvrement porte, dans la pratique du service, le nom de « contrainte extérieure ». Ici encore, ce n'est en rien un titre exécutoire : le titre demeure le rôle. Ajoutons que si le redevable ne s'exécute pas, le percepteur « délégataire » (qui se trouve substitué aux obligations du « délégant ») entamera des poursuites en demandant au receveur des finances de son propre arrondissement de décerner la « contrainte ».

Il est intéressant de rapprocher de ceci le paragraphe second de l'Instruction précitée de 1893 :

« La suppression de la contrainte entraîne *ipso facto* celle de la contrainte extérieure. Toutefois, il a paru utile, pour la clarté des communications entre comptables, de maintenir dans la pratique, l'appellation de contrainte extérieure à l'état des condamnés retardataires échangé entre comptables pour le recouvrement des condamnations dues par des individus domiciliés... (dans un autre arrondissement). Mais la contrainte extérieure, dans ce cas, ne sera qu'une simple commission par laquelle un percepteur donnera pouvoir à l'un de ses collègues de poursuivre en son lieu et place et pour son compte le recouvrement d'un extrait d'arrêt ou de jugement (300).

C. — LA CONTRAINTE DE L'ARTICLE 1314 DE L'INSTRUCTION DU 20 JUIN 1859.

173. — Seule cette dernière catégorie de contrainte mérite son nom. Et il convient de relever qu'elle n'intervient pas dans les rapports du Trésor et des contribuables, mais qu'elle affecte seulement les rapports du Trésor avec les percepteurs. En effet, si après avoir

(298) L'instruction A 6 de 1957, sur le service des amendes, édicte des dispositions analogues, v° article 512-11.

(299) V° COURTÈS, *op. cit.*, p. 149.

(300) En pratique, et pour distinguer les produits dont il s'agit, la contrainte extérieure en matière d'amendes se voit réserver le nom de « commission extérieure ».

établi la situation d'un de ces comptables le trésorier (ou un receveur des finances) reconnaît que ses cautionnements sont insuffisants pour couvrir son déficit, et qu'il peut devenir nécessaire de le poursuivre. il a le droit de décerner une contrainte, « exécutoire par toutes les voies de droit », qui emporte hypothèque moyennant inscription. Elle est mise à exécution sur le visa du juge de paix, et par le ministère d'un huissier commis.

Cette contrainte est complètement tombée en désuétude.

2. — Domaine de l'opposition à contrainte.

174. — L'opposition à contrainte — celle-ci étant évidemment la contrainte visée à l'article 1843 C.G.I. — occupe dans le contentieux fiscal une place qui la voue aux confusions des redevables. Les termes de l'article 1846 C.G.I. semblent en faire un succédané possible des réclamations concernant l'assiette; et se situant au niveau du recouvrement de l'impôt, elle est parfois confondue avec l'opposition à l'acte de poursuites.

Avant de définir ce qu'elle est, il apparait donc utile de préciser ce qu'elle n'est pas, en l'opposant brièvement aux réclamations concernant l'assiette et aux oppositions à l'acte de poursuites.

A. — OPPOSITIONS A CONTRAINTE ET RÉCLAMATIONS RELATIVES A L'ASSIETTE.

175. — Selon l'article 1846 C.G.I. « toute contestation portant sur l'existence de l'obligation, sa quotité ou son exigibilité constitue une opposition à contrainte ».

Ces termes sont très compréhensifs et semblent englober le contentieux de l'assiette. En réalité, il n'en est rien; la loi du 23 décembre 1946 a voulu confirmer la jurisprudence antérieure en fournissant aux juges une base textuelle précise. Or, cette jurisprudence était formelle : les oppositions à contrainte ne peuvent tenir lieu de réclamations relatives à l'assiette : C.E., 9 et 17 février 1935, p. 198 et 238. *Adde*, pour le droit postérieur à la réforme : C.E. 26.11.1958, p. 584. L'opposition à contrainte ne peut viser que des faits étrangers à la liquidation de l'impôt. Le terme d'« obligation » n'est pas synonyme de dette (301); l'article 1846 précise lui-même, en son second alinéa, le sens à lui donner quand il emploie l'expression « obligation à la dette ».

Il ne s'agit pas en effet d'une critique de la dette elle-même, dont le contentieux relève des articles 1930 et suivants le redevable mis en cause conteste seulement la validité de son *obligation au paiement* de la dette.

(301) V° la chronique de M. le Professeur Maxime Chrétien, R.S.F. 1948, p. 354.

B. — OPPOSITIONS A CONTRAINTE
ET OPPOSITIONS A L'ACTE DE POURSUITES.

176. — Toutes les réclamations étrangères à l'assiette de l'impôt ne sont pas des oppositions à contrainte du seul fait qu'elles se rapportent à la phase du recouvrement. Les oppositions qui ne visent que la régularité formelle des actes de voies d'exécution constituent une catégorie de réclamations distincte, dont nous aurons à étudier le régime juridique.

C. — CONTENU POSSIBLE DE L'OPPOSITION A CONTRAINTE (302).

177. — On ne peut guère que donner des exemples, en raison de la rédaction de l'article 1846 qui ouvre un champ très vaste à l'opposition à contrainte. Ce texte fait apparaître trois « ouvertures » possibles de cette opposition, selon que le redevable conteste :

a) *L'existence même de l'obligation au paiement.*

178. — L'opposant prétend par exemple n'être pas inscrit au rôle : C.E. 26-12-1938, p. 1077; ou bien il se fonde sur une décision qui lui a accordé une remise conditionnelle d'impôt, et il affirme — contrairement à l'Administration — que les conditions mises à l'octroi définitif de la remise sont remplies : C.E. 26.11.1934, p. 270. Le contribuable peut aussi opposer son option pour une prestation de l'impôt en nature : C.E. 7-2-1938, p. 135.

L'article 1846 s'applique également aux tiers mis en cause pour le paiement de l'impôt; qu'ils soient d'ailleurs poursuivis en vertu du droit fiscal (voir pour une femme mariée : C.E. 6-3-1908, p. 223) ou du droit commun : il n'est pas de question préjudicielle de droit privé devant l'autorité administrative.

C'est ainsi qu'une femme mariée contestera au percepteur par la voie de l'opposition à contrainte le droit de la poursuivre en paiement d'impositions pour lesquelles elle n'était pas personnellement portée au rôle, alors que, séparée de biens, elle n'habitait pas avec son mari : C.E. 10-2-1928, Dame X..., p. 208, 5^e espèce.

b) *La quotité de l'obligation.*

179. — L'opposant prétend ici qu'il est intervenu des modifications dans le *quantum* de son obligation, par exemple en raison de paie-

(302) Les oppositions à contrainte représentent l'équivalent moderne de ce que Lafferrière appelait les « demandes en cessation de poursuites » : comme celles-ci, celles-là « ne tendent pas à critiquer les actes de poursuites ou d'exécution à raison de vices qui leur seraient propres, mais à paralyser ou à suspendre le recouvrement que ces actes ont pour but d'assurer », Traité de la juridiction administrative, Tome II, p. 287.

ments (303) qu'il aurait faits et qui auraient reçu une fausse imputation (304) : C.E. 17-7-1937, p. 710, ou dont l'existence même est discutée : C.E. 7-4-1922, p. 342. *Adde* : C.E. 26-11-1958 précité.

c) *L'exigibilité de l'obligation* (305).

180. — Que le percepteur entame des poursuites (et que le trésorier-payeur général lui prête la main) avant la date d'exigibilité de l'impôt, c'est là une hypothèse assez théorique (306). Plus fréquentes sont les difficultés nées de l'application de l'article 1666 C.G.I. fixant le régime du sursis de paiement : C.E. 7-12-1936, p. 1068, et 24-2-1960 A.J.D.A. 1960, p. 160. Si l'effet automatique de l'article 1666 proclamé par le dernier arrêt cité peut motiver une opposition à contrainte, celle-ci ne saurait être valablement fondée sur une promesse de délais, semblable engagement ne liant pas le fisc : cf. n° 57; *Adde* : C.E. 23-5-1958, R.S.F. 1959, Chronique de M. le Professeur Chrétien, p. 287.

Une requête de la sorte doit être formée par un contribuable qui, à la suite de la réception d'un « avis à tiers détenteur » (articles 1922 et 1848 C.G.I.) conteste non la régularité en la forme de cet acte, mais l'exigibilité des impôts dont il tend à assurer le recouvrement : C.E. 23-5-1958, Droit fiscal, n° 52 de 1958.

d) *Remarques.*

181. — Il convient tout d'abord de faire une place à part à une catégorie d'hypothèses qui n'entre pas dans le cadre des « cas d'ouverture » précédents.

La jurisprudence administrative souligne, notamment depuis un arrêt du Conseil d'Etat du 28.I.1935 (307), la distinction à établir entre les litiges concernant l'assiette de l'impôt et ceux se rapportant à son recouvrement : si la réclamation est fondée sur des faits étrangers à l'établissement de l'impôt, et relevant donc de son recouvrement, il ne saurait s'agir d'un litige fiscal *stricto sensu*, régi par les articles 1930 et suivants C.G.I.

L'existence des majorations pour paiement tardif pose alors parfois des problèmes, sur lesquels le Conseil d'Etat a eu l'occasion de

(303) Par contre l'admission en non-valeur, simple mesure comptable, n'empêche pas l'Administration de poursuivre ultérieurement le recouvrement de la cote : C.E. 4-11-1935, p. 1007 (2^e espèce).

(304) Les versements faits par un contribuable ne peuvent légalement être imputés par le percepteur sur sa dette globale, car l'emploi donné au versement influe sur le compte du contribuable et sur les quotités qui restent exigibles : C.E. 1-4-1960, Bulletin des contributions directes, 1960, p. 278.

(305) Quand un tribunal administratif a accordé décharge, si son arrêté est frappé d'appel et réformé par le Conseil d'Etat, la contribution ne devient exigible qu'à compter du jour de la notification de la décision du Conseil d'Etat rétablissant l'imposition : C.E. 4-11-1935, p. 1008 (3^e espèce).

(306) Voir, pourtant, C.E. 11-5-1960, Bulletin des Contributions Directes, 1960, p. 303.

(307) Cf. n° 155.

se pencher à propos d'une affaire assez délicate car, postérieurement à la liquidation de la majoration, celle-ci avait été reprise, en même temps que le principal, dans un rôle de régularisation. L'espèce mérite qu'on s'y attarde, car elle représente la frontière extrême du domaine du recouvrement.

Comme dans beaucoup d'arrêts du Conseil d'Etat, les circonstances de fait sont très brièvement rapportées. Néanmoins, l'article visé étant l'article 366, annexe III, C.G.I., elles peuvent être reconstruites de la façon suivante, compte-tenu de la réglementation en vigueur.

A la clôture de l'exercice fiscal d'une société imposable au titre de l'impôt sur les sociétés, il était apparu à l'Administration des Contributions directes une insuffisance de ses déclarations en cours d'exercice, motivant l'établissement d'impositions supplémentaires par voie de rôle individuel, dans les conditions prévues à l'article 366 précité. Or, les instructions prévoient que le Service de l'assiette liquide lui-même, et porte au rôle la majoration de 10 % pour paiement tardif correspondant au redressement, dont le montant, évidemment, aurait dû être spontanément acquitté par la Société à une date antérieure.

Toute la difficulté était de savoir comment critiquer l'application de cette majoration, due à une absence de paiement en temps voulu, mais liquidée par le service de l'assiette.

Dans un arrêt du 9 décembre 1957 (*A.J.D.A.* 1958.II, p. 118-119), le Conseil d'Etat ne s'est pas attardé à cette dernière circonstance : constatant que cette majoration était destinée à sanctionner non l'insuffisance de déclaration en elle-même, mais la tardiveté du paiement, considérant en outre implicitement que l'opposition ne visait pas la forme d'un acte de poursuites, il en a déduit que cette majoration ne pouvait être contestée par le contribuable que sous la forme de l'opposition prévue à l'article 1846 C.G.I. (308-309).

On est là en présence d'une extension jurisprudentielle remarquable, mais logique, du domaine de l'opposition à contrainte.

182. — L'ingéniosité du redevable désireux d'échapper à l'obligation du mémoire préalable — et surtout aux conséquences de son omission — est sans limite.

Force est donc de signaler quelques solutions jurisprudentielles à des problèmes montés de toutes pièces par d'imaginatifs plaideurs.

« Toute contestation portant sur l'existence de l'obligation, sa quotité ou son exigibilité constitue une opposition à contrainte » dis-

(308) S'il s'était agi au contraire d'une amende fiscale (articles 1734 et suivants C.G.I.), la réclamation aurait relevé du contentieux de l'assiette : C.E. 1-4-1957, *A.J.D.A.*, 1957, II, p. 348.

(309) Avant la réforme de 1946, le Conseil d'Etat avait déjà jugé que « les réclamations concernant la majoration de 10 % édictée par l'article 50 de la loi du 22 mars 1924, du fait qu'elles ne présentent à juger qu'une question de recouvrement, ne sauraient donner lieu à l'application de la procédure devant le Directeur des Contributions directes » : 7-12-1936, p. 1068 (1^{re} espèce).

pose l'article 1846 C.G.I. Celle-ci est ainsi définie par son objet, et non par les énonciations matérielles de l'acte critiqué. Pourtant, a soutenu un contribuable, peut-on encore parler d'opposition à contrainte quand les poursuites ne procèdent pas d'une contrainte ? Ce cas peut en effet se présenter pour cet acte grave qu'est la saisie immobilière, les poursuites ne procèdent pas d'une simple contrainte délivrée par le receveur des finances ou le trésorier-payeur général, elles exigent l'autorisation du ministre des Finances. Evidemment, « nonobstant l'absence matérielle de contrainte, l'action par laquelle (*le redevable*) entend contester l'exigibilité de la créance du Trésor constitue une opposition à contrainte au sens de l'article 1846 précité » : C.E. 21-11-1962 Rec. p. 619.

Plus subtile était la prétention d'échapper à l'article 1846 C.G.I. en prétendant délaisser la voie de l'opposition à contrainte pour intenter un recours pour excès de pouvoir à l'encontre de la contrainte émise. Mais la loi ayant organisé ici une procédure spéciale, l'exception de recours parallèle a joué à plein : C.E. 9-11-1951, Epoux Soulet, Leb., p. 520. On peut d'ailleurs relever pour la suite de cette étude une autre solution donnée par le même arrêt : le pouvoir donné à un huissier pour procéder à une saisie n'est pas une décision administrative détachable de la procédure judiciaire.

3. — Procédure de l'opposition à contrainte.

Les dispositions des articles 1846 et 1910 C.G.I. — celui-là renvoyant à celui-ci — conduisent à distinguer dans cette procédure deux phases, l'une administrative représentée par le dépôt d'un mémoire entre les mains du trésorier, l'autre juridictionnelle devant le tribunal administratif.

A. — PHASE ADMINISTRATIVE.

183. — Elle est représentée par l'exigence du dépôt, entre les mains du trésorier-payeur général, d'un mémoire auquel s'appliquent *mutatis mutandis* les règles générales déjà énoncées à propos de la revendication d'objets saisis.

Cependant, certains points particuliers doivent être étudiés, soit que l'article 1846 ait dû leur réserver un régime propre, soit que la jurisprudence administrative ait précisé certains de leurs aspects. Il s'agit essentiellement du délai de dépôt du mémoire et de la décision prise par le comptable, que l'on ne peut séparer de sa notification.

a) *Délai de l'opposition.*

184. — L'opposition doit être enregistrée à la trésorerie générale dans le délai — franc — prévu à l'article 1846 C.G.I. :

« L'opposition doit, à peine de nullité, être formée... s'il s'agit d'une opposition à contrainte, dans le mois de la notification du premier acte qui procède de cette contrainte. »

Cet acte est très généralement un commandement.

Il pourrait ne pas en être ainsi.

En supposant que le percepteur soit dans le cas de procéder à des poursuites par voie de saisie-arrêt, le privilège du trésor étant périmé, il est de jurisprudence constante que la saisie-arrêt étant dans sa première phase un acte conservatoire, elle n'a pas à être précédée d'un commandement de payer au débiteur (Montpellier, 5-8-1807) pour la même raison, elle n'exige pas de contrainte. Par contre, en raison des termes de l'article 23 du Règlement sur les poursuites et de l'article 1843 C.G.I., qui font de la contrainte une condition de validité des poursuites, et, compte tenu de ce que la saisie-arrêt perd lors de l'assignation en validité son caractère conservatoire pour devenir une véritable voie d'exécution, il apparaît que le percepteur devrait solliciter alors la contrainte du trésorier-payeur général. Ce serait dans ce cas l'assignation en validité qui constituerait le « premier acte qui procède de cette contrainte ».

Par ailleurs, il est possible qu'une contrainte soit valable quand elle est décernée, mais qu'elle cesse de l'être en raison de faits survenus postérieurement, peut-être plus d'un mois après la notification du premier acte qui a procédé d'elle : appliquer littéralement l'article 1846, dans ses dispositions qui n'ont à l'évidence pas visé cette hypothèse particulière, aboutirait à des conséquences assez iniques.

Par exemple, la jurisprudence admet que le sursis de paiement ne soit pas demandé dans la première réclamation concernant l'assiette, adressée au Directeur, pourvu qu'il le soit dans le délai légal de réclamation : C.E. 24-2-1960 précité. Il est possible qu'au moment de la première réclamation le recouvrement n'ait pas encore donné lieu à poursuites : le contribuable n'a donc pas de raison particulière de demander de surseoir à un paiement qui n'est pas encore exigé de lui. Ultérieurement, le trésorier-payeur général décerne la contrainte, alors que le délai légal de réclamation n'est pas encore expiré. Si le contribuable sollicite le sursis (article 1666 C.G.I.) et constitue les garanties, l'effet automatique de l'article 1666 vide la contrainte de son effet : et la jurisprudence du Conseil d'Etat admet que le redevable forme une opposition à contrainte postérieurement à l'expiration du délai d'un mois suivant le premier acte procédant de celle-ci : même arrêt.

D'ailleurs, l'Administration admet elle-même, pour fixer le point de départ du délai de forclusion, que « lorsqu'une opposition est fondée sur des faits postérieurs à la signification du commandement, il y a évidemment lieu de prendre en considération... la date du premier acte de poursuites postérieur à ces faits » : B.S.T. 14.G.1947.

b) *Décision et notification.*

185. — Après instruction, le trésorier-payeur général prend, dans le mois du dépôt de la requête, une décision dont il informe l'opposant. Mais le législateur a dû prévoir le cas où le silence du trésorier se prolongerait.

I. — *Décision explicite.*

La loi du 23 décembre 1946 ne contient aucune disposition spéciale quant à la notification. Force est donc de faire appel au droit commun en la matière : on sait que d'après la jurisprudence du Conseil d'Etat, l'Administration doit justifier très exactement du jour de la notification pour pouvoir invoquer l'expiration du délai de recours contentieux : C.E. 7-11-1952, Roucairos, A.J. édition Travaux 1953, p. 39; 3-6-1953, consorts Brannelec, Revue Administrative 1953, p. 378 et la note Liet-Veaux.

Pratiquement, ceci conduit à effectuer la notification par lettre recommandée avec accusé de réception (encore que l'avis des P.T.T. selon lequel notification aurait été remise tel jour à l'intéressé soit susceptible de la preuve contraire : Soc. boulangerie de la Place, 7-6-1961, Table Leb. 1961, p. 1005).

II. — *Décision implicite.*

L'article 1846 renvoyant à l'article 1910, il s'ensuit que si le trésorier-payeur général n'a pas statué dans le délai d'un mois, il est réputé avoir rejeté l'opposition, ce qui permet à l'opposant de saisir le juge compétent, sans qu'évidemment le trésorier soit lié par cette présomption. Il se pourrait que ce comptable supérieur notifiât tardivement une décision de rejet explicite : en raison de la possibilité de voir la juridiction saisie faire courir le délai de sa saisine à compter de cette décision tardive (310 a), le B.S.T. de 1947 précité prescrit au trésorier-payeur général de s'abstenir d'agir ainsi.

B. — PHASE JURIDICTIONNELLE.

186. — L'article 1846 renvoyant à l'article 1910, les principes énoncés précédemment à propos de la revendication d'objets saisis doivent être transposés dans le domaine de l'opposition à contrainte. Notamment, le champ de la contestation est fixé *ne varietur* par le mémoire préalable présenté au trésorier-payeur général. L'opposant n'est pas admis à produire d'autres justifications ni à invoquer d'autres circonstances de fait que celles qui ont été exposées au trésorier. Cette règle

(310 a) Le Conseil d'Etat a jugé qu'une décision explicite intervenant après une décision implicite ne fait pas renaître le délai alors même qu'elle est intervenue sur instruction nouvelle : Mino, 7-3-1962 ; Ministre des Anciens Combattants, 25-5-1962, R.D.P. 1962, p. 783, n^{os} 6 et 7.

prévue spécialement par l'article 1910 se situe d'ailleurs dans la ligne de la jurisprudence générale du Conseil d'Etat, qui a eu l'occasion de préciser encore récemment que, en cas de recours administratif obligatoire, on ne peut soulever devant le juge un moyen qui n'a pas été préalablement soumis à l'administration : Millot, 1-2-1961, R.D.P. 1961, p. 675.

Il est à peine besoin d'ajouter que le juge ne peut être saisi, ici encore, avant que l'affaire n'ait été soumise au trésorier-payeur général. Cette exigence n'est d'ailleurs pas particulière au contentieux fiscal; dans un arrêt du 16 décembre 1960 Epoux Bigotti, R.D.P. 1961, p. 348, la Haute Assemblée a rappelé que le recours juridictionnel présenté directement est irrecevable au cas où il doit être obligatoirement précédé d'un recours administratif.

On pourrait être tenté, pour secourir une procédure viciée à la base par le défaut de mémoire préalable (et en admettant que l'Administration dépose d'abord imprudemment des conclusions au fond) d'invoquer la jurisprudence selon laquelle l'Etat, en défendant au fond, lie le contentieux et couvre par là le vice de procédure résultant de l'absence de décision préalable, vice qui ne pourrait même plus être opposé en appel, le contentieux demeurant lié par les observations présentées devant les premiers juges (en ce sens, récemment encore : conclusions Antoine Bernard sous Doublet, R.D.P. 1959, p. 1235, et la jurisprudence citée à la R.D.P. 1960, p. 803).

A notre avis, le moyen serait sans pertinence : d'une part le mémoire préalable au trésorier-payeur général est conçu comme une formalité d'ordre public; d'autre part et surtout, nous avons analysé précédemment le mémoire *comme n'ayant pas pour but de provoquer une décision préalable qui existe déjà* sous la forme de la contrainte, mais comme constituant un recours administratif — préliminaire indispensable du recours contentieux.

On n'est donc pas dans le même domaine dans les deux hypothèses, et la transposition des solutions de l'un à l'autre nous apparaît en conséquence indéfendable.

En droit positif, la solution ne fait pas de doute : l'arrêt Commune de Saint-Marc à Frongier, 20-1-1959, p. 77, décide que la fin de non-recevoir est d'ordre public et peut être invoquée pour la première fois en appel (solution rendue en matière extra-fiscale).

Deux problèmes particuliers à l'opposition à contrainte doivent maintenant être examinés; ils ont trait, l'un au délai de saisine de la juridiction, l'autre à la détermination du juge compétent *ratione materiae*.

a) Délai de saisine.

187. — Ce délai, prévu à l'article 1846, avait fait l'objet d'une discutée réforme, aujourd'hui heureusement abrogée.

Avant le 15 septembre 1960, le délai était calculé à partir de la décision explicite ou implicite du trésorier-payeur général, et il était

relativement bref : à peine de nullité, la demande devait être portée devant la juridiction compétente « dans le mois de l'expiration du délai imparti par l'article 1910 au chef de service pour statuer (311), ou dans le mois de la notification de la décision du chef de service ».

Afin de l'allonger, le Parlement a substitué aux mots ci-dessus rapportés les mots : « Dans l'année qui suit celle de la mise en recouvrement du rôle » (312).

« Modification on ne peut plus malencontreuse », a pu écrire M. Martin dans son commentaire de la loi n° 59.1472 (313).

La nouvelle disposition précise en effet que l'action devra être introduite devant la juridiction dans l'année qui suit la mise en recouvrement du rôle, quelle que soit la date de la décision (explicite ou implicite) du trésorier-payeur général. Il s'ensuit que si les poursuites sont retardées jusqu'à l'expiration de l'année suivant la mise en recouvrement du rôle, les redevables n'auront plus que la possibilité de présenter un mémoire au trésorier, la décision de celui-ci étant désormais à l'abri de tout recours contentieux. Solution aberrante sans doute, mais commandée par le texte.

C'est finalement le Gouvernement qui a provoqué le retour à l'ancien état de droit en renonçant, bon prince, au cadeau inattendu qu'avait fait le Parlement à l'Administration fiscale (V° l'exposé des motifs de l'article 73 du projet de loi ayant donné naissance à la loi n° 63-1316 du 27 décembre 1963, J.O. Doc. Ass. Nat. du 13 août 1963, p. 127). L'article 52 (ex-article 73 du projet) de cette loi opère un retour pur et simple au texte primitif de l'article 1846 C.G.I.

L'épisode valait d'être relevé : il témoigne du rôle que peut effectivement jouer le Parlement en matière de législation fiscale, sitôt que l'on aborde des problèmes juridiques moyennement difficiles...

Une question demeure intéressante. A partir de quelle date l'opposant peut-il saisir le juge (313 a) ? Il faut pour cela se reporter à l'article 1910 C.G.I.

Le recours juridictionnel formé « avant l'expiration du délai imparti au chef de service pour statuer, ou avant la notification de la

(311) Il est intéressant de noter l'existence, ici, d'un délai de saisine même dans l'hypothèse d'une décision implicite de rejet. Il y a là une différence essentielle avec le contentieux de l'assiette, où en l'absence d'une décision légale en ce sens, il n'existe pas de délai pour se pourvoir contre une décision *implicite* de rejet du Directeur, le contentieux fiscal étant par nature un contentieux de pleine juridiction : C.E. 29-6-1962, Soc. des Aciéries de Pompey, Leb. 438. La loi du 27 décembre 1963 relative à la réforme du contentieux fiscal n'a rien changé sur ce point.

(312) Article 102 de la loi n° 59-1472 du 28 décembre 1959 portant réforme du contentieux fiscal, entré en vigueur le 15 septembre 1960.

(313) Revue « Droit Fiscal », n° 8/1960, p. 51, n° 212.

(313 a) En cas de pluralité de redevables poursuivis, et « en raison du caractère individuel des actes de poursuites », une requête collective présentée au Tribunal Administratif ne serait recevable que pour le premier dénommé : jurisprudence bien assise. V° par exemple, C.E. 26-11-1958, Consorts G., p. 584.

décision du chef de service, est irrecevable ». On peut relever que cette disposition ne permettrait pas d'étendre en cette matière la jurisprudence inaugurée, semble-t-il, par un arrêt du Conseil d'Etat du 8 janvier 1955 (A.J.D.A. 1955.II.147) et confirmée par un arrêt du 5 décembre 1960 (A.J.D.A. 1961, p. 276) à propos des réclamations concernant l'assiette : la Haute Assemblée consent à une résurgence de la théorie de la connaissance acquise dans l'intérêt des requérants en admettant la recevabilité d'une demande présentée avant la notification de la décision du Directeur départemental, mais après que cette décision soit intervenue. La lecture de l'article 1936 C.G.I. montre qu'il ne renferme aucune disposition rappelant celle de l'article 1910 ci-dessus reproduite. D'ailleurs, le Conseil d'Etat a jugé de la sorte dans l'affaire Dame Alonzo, 3-6-1959, p. 958, en décidant que le redevable ne peut saisir le Tribunal administratif avant l'expiration du délai d'un mois ou la notification de la décision du trésorier-payeur général; en l'espèce, il a déclaré irrecevable pour ce motif une opposition portée immédiatement devant le Tribunal, en admettant même, ajoute-t-il, que copie de l'assignation ayant été remise à ce comptable, la formalité du dépôt puisse être regardée comme accomplie.

b) Juridictions compétentes « ratione materiae » (313 b).

188. — Dès les origines, la jurisprudence réservait à la juridiction administrative la connaissance des litiges entrant dans le champ de la moderne « opposition à contrainte » : un arrêté de conflit du préfet de l'Aude tendant à désaisir la Cour de Montpellier d'une semblable contestation a été confirmé par un arrêt du 22 février 1821, étant donné « que le préfet s'est borné à élever le conflit sur la question de savoir... si le contribuable est réellement débiteur » : Durieu, Jurispr. p. 139.

L'alinéa 4 de l'article 1846 ne fait que reprendre ces anciens principes en disposant que l'« opposition à contrainte »... est portée devant le tribunal administratif. Toutefois, lorsqu'un tiers, mis en cause en vertu des dispositions du droit commun, contestera son obligation à la dette du contribuable inscrit au rôle, le tribunal administratif

(313 b) La détermination de la juridiction administrative territorialement compétente ne pose plus de problème aujourd'hui en raison des termes mêmes des articles 1910 et 1846 C.G.I.

Art. 1910. — (La demande en revendication d'objets saisis) « doit être soumise en premier lieu... au trésorier-payeur général... du département dans lequel a été pratiquée la saisie. »

Art. 1846. — « Les dispositions de l'article 1910 sont applicables à toutes les réclamations relatives aux poursuites en matière de contributions directes... ».

On peut relever, pour mémoire, qu'avant la réforme du contentieux du recouvrement, le Conseil d'Etat avait jugé, en sens contraire, que si des poursuites étaient effectuées dans un département autre que celui de l'imposition, seule la juridiction de ce dernier département était compétente : Dame X, 10-2-1928, précité.

sursoiera à statuer jusqu'à ce que la juridiction civile ait tranché la question de l'obligation (314).

Ainsi la compétence de principe est celle du Tribunal administratif, mais sous réserve d'éventuelles questions préjudicielles.

I. — *Compétence de la juridiction administrative.*

189. — En cas d'échec de la procédure administrative devant le trésorier-payeur général, l'opposant doit porter son litige devant le Tribunal administratif. La compétence de celui-ci est liée à la nature des moyens invoqués pour demander l'annulation des poursuites (Trib. Conf. 30-4-1898, p. 344, préfet de Vaucluse), elle n'est pas fondée sur la qualification que l'opposant a donnée à sa réclamation, qualification qui peut être erronée et qu'il appartient alors au juge administratif de redresser : jugé qu'une soit-disant « opposition à commandement » basée sur la non-exigibilité prétendue de l'imposition a le caractère d'une opposition à contrainte dont il appartient au juge administratif de connaître : C.E. 8-3-1948, p. 558, Salzes (2^e espèce).

Il peut arriver que le Tribunal administratif méconnaisse l'étendue réelle de sa compétence. Sur appel éventuel, le Conseil d'Etat sera, en pratique, amené à rendre sa décision longtemps après l'expiration du délai fatidique prévu par l'article 1846. L'Administration pourrait être tentée d'opposer une fin de non-recevoir tirée de cette expiration du délai. Aussi convient-il de souligner la solution donnée à un problème de cette nature par le Conseil d'Etat dans son arrêt Pauchet du 31-10-1959, p. 521 : lorsqu'un Tribunal administratif s'est déclaré à tort incompétent, l'annulation de son jugement par le Conseil a pour effet de le saisir à nouveau de plein droit, sans que le requérant ait besoin de renouveler sa requête et puisse dès lors se voir opposer la forclusion par reprise prétendue tardive de ses conclusions.

II. — *Compétence de la juridiction judiciaire.*

190. — Le recouvrement forcé de l'impôt direct est une des activités de l'Etat où se manifestent avec un relief des plus accusés les prérogatives de la puissance publique (315), et il est compréhensible que les décisions prises en ce domaine soient appréciées par le juge administratif. Mais parfois ces décisions sont prises en raison de l'interprétation donnée par l'Administration à des règles du droit privé : par exemple, parce qu'elle aura estimé que telle cote est due par un tiers considéré comme étant le successeur du redevable décédé. Rien ne conduit à « dénaturer » ce problème, qui est en soi de pur droit privé, et l'article 1846 a justement confirmé la compétence judiciaire en semblable domaine :

(314) Pour la jurisprudence postérieure à la réforme de 1946, V^o Trib. Confl., 1-2-1951, S. 1951.III.84.

(315) Cf. M. le Professeur Vedel, D.A., p. 85 (1^{re} édition).

« Toutefois, lorsqu'un tiers, mis en cause en vertu des dispositions du droit commun, contestera son obligation à la dette du contribuable inscrit au rôle, le Tribunal administratif surseoirà à statuer (...). »

La compétence judiciaire naît alors d'une question préjudicielle survenant au cours d'une instance pendante devant le juge administratif.

Mais à cette hypothèse, il convient de rattacher la compétence judiciaire résultant de ce que le principe de la séparation des pouvoirs rend le juge administratif inhabile à tirer de son raisonnement toutes les conséquences de droit souhaitées par l'opposant.

a) *Les questions préjudicielles* (316).

191. — Un tiers mis en cause en vertu du droit commun demande au juge administratif d'annuler la contrainte décernée contre lui par le trésorier-payeur général.

Le problème de la réalité de l'obligation du tiers au paiement, au regard du droit commun, est pour le Tribunal administratif une question préjudicielle qui le contraint à surseoir à statuer jusqu'à la décision du juge judiciaire compétent; afin de prévenir les exceptions dilatoires, l'article 1846 C.G.I. exige d'ailleurs, à peine de nullité, que ce juge soit saisi « dans le mois de la notification de l'arrêté de sursis à statuer » (316 a).

Evidemment, il est nécessaire que le tiers invoque une exception déduite du droit privé; par exemple le défaut de détention de deniers : C.E. 20-2-1939 R.D.T. 1939, p. 321, ou l'inexistence du privilège du Trésor, problème réservé à la connaissance des juridictions civiles : C.E. 4-4-1938, p. 343, C.E. 3-5-1961, dame Galabert, R.D.P. 1962, p. 1470. Ces questions préjudicielles peuvent ressortir aussi bien *au droit civil* : application du droit des régimes matrimoniaux : C.E. 6-3-1931, p. 264, Olombel, C.E. 1-4-1935, p. 413 (1^{re} espèce), *qu'au droit commercial* : obligation des associés au paiement des impôts dus par la société ou par ses co-associés : C.E. 28-3-1924, p. 351, Moissonnier.

Mais il n'y aurait pas question préjudicielle si le tiers était entrepris sur la base des dispositions propres au droit fiscal, comme ce serait le cas d'une femme mariée poursuivie pour le recouvrement

(316) Il est évident, encore que cette question ne sera pas abordée par la suite, que l'existence de questions préjudicielles peut aussi se rencontrer hors du domaine fiscal : par exemple, en matière de contentieux des états exécutoires, relève du juge judiciaire le moyen soulevé par les membres d'une société civile alléguant qu'ils ne seraient plus tenus aux dettes de celle-ci, leurs parts ayant été rachetées par le Conseil d'administration : 7-2-1962, consorts des Acres de l'Aigle, R.D.P. 1962, p. 775, n° 2.

(316 a) Pour qu'il y ait en matière d'opposition à contrainte une exception de la compétence du juge judiciaire, encore faut-il que la contestation soit assez sérieuse pour justifier un renvoi. Et le juge administratif peut ordonner un supplément d'instruction pour établir ce caractère sérieux : C.E. 3-5-1961, sieur B, Table Lebon 1961, p. 1003.

de la cote mobilière établie au nom de son mari : C.E. 6-3-1908, p. 221, dame Batut; ou encore si un tiers détenteur de deniers affectés au privilège du Trésor se bornait à contester l'exigibilité même des impôts : C.E. 23-5-1958, Droit fiscal 1958, n° 52.

β) *La compétence judiciaire invoquée après désaisissement du juge administratif.*

192. — La saisine du juge judiciaire se produit ici dans des conditions très différentes, mais une vue concrète de l'opposition à contrainte conduit à la rattacher à la procédure examinée ici; on ne saurait en effet pleinement rendre compte de la réalité sans souligner que l'hypothèse des questions préjudicielles est loin de représenter les seuls cas dans lesquels l'administré doit saisir successivement le juge administratif puis le juge judiciaire.

On verra dans la suite de cette étude que l'article 1846 attribue compétence exclusive à l'ordre judiciaire pour l'annulation des actes de poursuites.

On ne retiendra ici que cette seule conséquence : quand le juge administratif accueille au fond l'opposition à contrainte, il ne peut annuler lui-même les actes de poursuites procédant de cette contrainte : C.E. 13-1-1950, Iris, p. 20.

Ce principe a été rappelé de la façon la plus nette par le Conseil d'Etat dans un arrêt du 24 février 1960, A.J.D.A. 1960, p. 107 : « Il n'appartient qu'à l'autorité judiciaire de déduire de la décision d'un tribunal administratif sur la validité d'une contrainte les conséquences que cette décision peut comporter au point de vue de la validité des poursuites dirigées contre un contribuable; ... c'est en violation des règles de compétence ci-dessus rappelées que, par le jugement attaqué, le Tribunal administratif au lieu de statuer seulement sur la validité de la contrainte administrative décernée contre le sieur X..., a annulé « les actes de poursuites procédant de la contrainte du 15 mars 1957... ».

Si le requérant est un tiers mis en cause en vertu du droit commun, il peut donc être amené à saisir deux fois le tribunal judiciaire :

— pendant l'instance devant le juge administratif, il peut soulever l'inexistence de son obligation au paiement, question préjudicielle qu'il doit porter devant le juge judiciaire;

— quand celui-ci a rendu sa décision, supposée favorable au demandeur, ce dernier retourne devant le Tribunal administratif, qui va annuler la contrainte.

— Le requérant désirant évidemment voir annuler les actes de poursuites qui lui ont été signifiés doit saisir à nouveau le juge judiciaire, seul compétent pour procéder à cette annulation.

Compte tenu de l'encombrement des juridictions, que de pertes de temps pour le justiciable et pour les juges eux-mêmes, alors que les décisions découlent les unes des autres.

La solution de ces difficultés, on ne la voit que trop bien. Et c'est avec d'autant plus d'amertume que le juriste doit avouer que, en raison de l'état de la jurisprudence, elle apparaît inapplicable.

Pourtant, on a pu espérer quelque temps que le Conseil d'Etat allait renverser sa jurisprudence, et faire plus de place aux besoins des plaideurs qu'au souci théorique de tirer jusque dans leurs dernières conséquences les effets des règles de la répartition des compétences entre les deux ordres de juridiction.

III. — *De l'arrêt de Massia à l'arrêt établissements Lambiotte frères.*

192. — Le problème de droit évoqué ici se pose en termes simples :

Le juge administratif, après avoir annulé la contrainte, peut-il tirer de cette annulation sa conséquence automatique : l'anéantissement du commandement dont elle était la base.

L'arrêt précité du 24 février 1960 répondait déjà par la négative. Un arrêt du 22 juin 1963, S.A. des établ. Lambiotte Frères (A.J.D.A. 1963, p. 552, avec conclusions de M. Braibant) donne la même solution. Et dans ses conclusions, M. Braibant rappelle le principe traditionnel selon lequel « le recouvrement des créances publiques comprend deux phases : l'état exécutoire est le dernier acte de la phase administrative, et le commandement est le premier acte de la phase judiciaire. C'est entre les deux actes que passe la frontière de compétence entre les juridictions des deux ordres ».

On pourrait en conclure à un déroulement linéaire de la jurisprudence. Pourtant, un certain nombre de décisions conduisent à en douter.

Mais tout d'abord une question préalable se pose : le problème qu'on signalait plus haut présente-t-il un intérêt autre que théorique ?

M. Braibant le nie : « Hypothèse d'école — affirme-t-il dans ses conclusions. L'opposition à l'état exécutoire a eu pour effet de paralyser les poursuites; son annulation les anéantit définitivement. L'on voit mal une administration donner suite au commandement, alors que vous aurez retiré à ce dernier toute base légale. »

Cela est certain. Et l'on pourrait même ajouter qu'aucune autre difficulté ne devrait normalement se présenter. Mais il peut en aller autrement si le conflit s'envenime, et le redevable peut souhaiter se mettre à l'abri pour l'avenir des arguties que pourraient lui opposer les agents du recouvrement.

Si, par exemple, en matière fiscale, l'Administration a poussé les poursuites jusqu'à la saisie avant que le débiteur ne triomphe devant le Conseil d'Etat, il est tentant pour elle (si par exemple la somme est entre temps devenue exigible) de prétendre que les poursuites n'ayant pas été annulées, le privilège du Trésor a été conservé par la saisie. Ou encore, le contribuable peut avoir intérêt à faire constater la nullité du commandement qui a interrompu la prescription.

Enfin, si le juge administratif pouvait déduire des conséquences de sa décision sur l'opposition à contrainte, il pourrait, puisque le contentieux fiscal est un contentieux de pleine juridiction, ordonner le remboursement des frais de poursuites qui ont pu être déjà perçus.

Si l'on se place sur d'autres terrains que celui de la simple continuation des poursuites, l'annulation du commandement irrégulier apparaît ainsi de nature à prévenir bien des discussions futures.

Mais le juge administratif s'est-il jamais engagé, si peu que ce fût, dans cette voie ?

Trois arrêts du Conseil d'Etat semblent permettre — ce que nie pour sa part M. Braibant — de le penser.

Un arrêt sieur R... du 23-5-1958 (Leb. p. 215) admettait pour la première fois la compétence de la juridiction administrative pour connaître de toutes demandes en annulation de commandement « en tant qu'elles se fondent sur ce que les sommes réclamées n'étaient pas exigibles ».

— L'arrêt Magnier — le fameux « arrêt des hannetons » — du 13-1-1961 (A.J.D.A. 1961, p. 142 avec la note C.P.; R.D.P. 1962, p. 159 avec les conclusions de M. Fournier) conduisait à la même constatation.

— Surtout, il faut noter que cette jurisprudence avait reçu la confirmation d'un arrêt de Massia du 12-1-1962 (A.J.D.A. 1962, p. 184, avec le commentaire de M. Galabert et Gentot, p. 150).

Les membres de la Haute Juridiction qui commentaient cette décision l'éclairaient en soulignant que « si la juridiction administrative demeure incompétente dans tout les cas pour apprécier la validité en la forme d'un commandement, elle est désormais compétente pour apprécier le bien-fondé du commandement lorsque celui-ci tend à assurer le recouvrement d'une créance de nature administrative ».

Certes, compte tenu de la solution donnée dans les trois espèces aux moyens d'annulation proposés, le Conseil d'Etat n'avait pas eu à prononcer l'annulation de commandements. Mais les considérants étaient suggestifs : dans l'arrêt de Massia, par exemple, après avoir rappelé que la critique de la régularité formelle d'un commandement échappe à la compétence de l'ordre administratif, la Haute Juridiction ajoutait :

« Considérant que les contestations relatives à l'exigibilité des cotisations et pénalités dues au titre de la législation de la Sécurité sociale ne ressortissent pas à la compétence de la juridiction administrative; que *par suite* il n'appartient pas à celle-ci de connaître du bien-fondé du commandement... » (de Massia).

C'est cette amorce de jurisprudence qui a été condamnée par l'arrêt établissements Lambiotte frères, dans des termes extrêmement précis qui ne laissent place à aucune recherche d'intentions :

« Il n'appartient qu'à l'autorité judiciaire de tirer de ladite décision (d'annulation de l'état exécutoire) les conséquences que celle-ci

peut comporter quant à la validité des poursuites et notamment d'annuler, le cas échéant, les actes de poursuites. »

Il est permis de regretter cette solution, pour des motifs d'opportunité déjà exposés et sur lesquels on ne reviendra pas, mais aussi parce qu'il ne semble pas qu'elle soit impérieusement commandée par les textes.

— La crainte de voir deux juridictions « parallèlement et simultanément compétentes pour connaître des mêmes conclusions et pour annuler le même acte », selon la formule de M. Braibant, apparaît excessive : il ne pourra jamais s'agir pour les deux ordres de connaître des mêmes moyens d'annulation, ce qui pourrait alors effectivement conduire à une contrariété de décisions. Le juge judiciaire ne peut connaître que de critiques dirigées contre la régularité en la forme du commandement, et le juge administratif ne pourrait que déduire de l'annulation de la contrainte la conséquence qu'elle emporte, oserait-on dire, mécaniquement.

— Au surplus, les poursuites en matière de contributions directes, sont qualifiées de « judiciaires » seulement « parce que les voies d'exécution sont celles du Code de Procédure civile et qu'y interviennent les auxiliaires de la justice » (Laferrière et Waline, *Traité de Science et de Législation financières*, édit. 1952, p. 363).

Mais il faut bien voir la portée limitée de cette qualification.

Sans doute, aux termes de l'article 1843 C.G.I. « les actes sont soumis, au point de vue de la forme, aux règles du droit commun. » Mais nombre de dispositions — d'ailleurs favorables aux débiteurs — sont édictées par des textes propres au droit fiscal. On peut, entre autres, relever l'existence d'une sommation sans frais préalable (article 1842 C.G.I.), la concession par le Règlement sur les poursuites de délais spéciaux plus longs que ceux du droit commun, la possibilité de faire notifier les commandements par la poste ou d'utiliser la procédure de l'avis à tiers détenteur (article 1848 C.G.I.) pour éviter celle de la saisie-arrêt, la présence dans le système des poursuites de formalités spéciales comme la « tentative de saisie » (B.S.T. 84 G de 1948). De plus, l'article 1843 C.G.I. permet de remplacer pour tous les actes de poursuites, y compris la vente, les huissiers de justice par des fonctionnaires du Trésor : les agents de poursuites. Enfin, la taxe des frais à recouvrer sur les redevables, et dont le montant est fixé par le Code général des Impôts lui-même (article 1912), est en toutes hypothèses effectuée par le Receveur des Finances (article 1912).

Dans ces conditions, nous souscrivons à l'opinion de MM. Galabert et Gentot, qui dans leur commentaire précité vont jusqu'à se demander « s'il n'aurait pas été, du point de vue des principes, préférable, dès lors que l'on n'était pas tenu par les termes de l'article 1846 qui prévoit que la contestation de la validité en la forme « est portée devant les tribunaux judiciaires », de considérer que les recours contre les commandements relevaient de la compétence de la juridiction

administrative sauf, en cas de difficulté sérieuse, question préjudicielle pour apprécier la valeur des moyens tirés de prétendus vices de forme. »

En droit positif, pourtant, il n'en est rien. Et la seule portée des arrêts analysés au présent paragraphe est qu'il est possible au juge administratif de statuer sur les recours dirigés maladroitement contre le commandement, dans la mesure où le requérant critique en réalité le bien-fondé de la contrainte; et la décision se bornera, le cas échéant, à anéantir cette dernière. Solution qui n'a rien de nouveau, puisqu'elle résultait déjà du jugement précité du Tribunal administratif de Nantes du 11 mai 1950 (cf. *supra*, n° 164).

SECTION IV

OPPOSITIONS A L'ACTE DE POURSUITES

193. — Le redevable qui n'a pas acquitté à la date d'exigibilité les contributions liquidées à sa charge est passible de poursuites qui, d'après l'article 41 du Règlement comportent trois degrés : le commandement, la saisie et la vente (317).

Aux termes de l'article 1843 C.G.I., « les poursuites ont lieu par ministère d'huissier ou sont effectuées par les agents de poursuites du Trésor faisant fonction d'huissier pour les contributions directes... Les actes sont soumis, au point de vue de la forme, aux règles du droit commun » (318). Ces dispositions expliquent le qualificatif de « judiciaires » décerné parfois à ces poursuites : elles sont prises dans le Code de procédure civile, et elles peuvent donner lieu à l'intervention des huissiers pour être mises en œuvre : cf. MM. Laferrière et Waline, traité de Science et de Législation financière, éd. 1952, p. 363.

Tout comme en matière de voies d'exécution du droit privé, le débiteur peut contester la régularité formelle des actes de poursuites qui lui ont été signifiés. Mais l'article 1846 C.G.I. édicte une procédure spéciale, qu'il désigne du nom d'opposition à l'acte de poursuites, et qui est caractérisée par l'obligation faite à l'opposant, préalablement à la saisine du juge, de soumettre en premier lieu sa réclamation au trésorier-payeur général.

1. — Phase administrative.

A. — CONTENU DE L'OPPOSITION A L'ACTE DE POURSUITES.

194. — L'article 1846 limite étroitement l'objet du débat :

« L'opposition à l'acte de poursuites ne peut viser que la validité en la forme de l'acte. »

(317) Compte tenu de la suppression de la sommation avec frais par l'article 12 de la loi du 27-4-1946.

(318) Excepté en matière de notification des commandements par la voie postale : même article.

Pour reprendre une formule de Laferrière (319), elle doit être fondée « sur des moyens de forme, tirés de ce que les actes de poursuites, considérés en eux-mêmes, ne seraient pas conformes aux lois de procédure administrative ou judiciaire qui les régissent, et par suite ne seraient pas valables ». L'opposant ne saurait former une semblable réclamation en invoquant des moyens tirés du fond du droit, tels que l'extinction partielle de la dette lors de l'engagement des poursuites ou, *a fortiori*, une erreur prétendue dans la liquidation de l'impôt.

Il pourra seulement invoquer des griefs de forme tirés du *droit privé* :

— irrégularités pouvant être invoquées à l'encontre de tous les exploits, comme un « parlant à » laissé en blanc;

— absence d'une énonciation particulière aux commandements, comme la notification du titre (omission de l'article du rôle); ou déduits des dispositions *du droit fiscal* :

— défaut d'autorisation du sous-préfet pour passer à la vente.

Tous les actes de poursuites peuvent être critiqués, et les exemples suivants sont donnés à titre seulement indicatif, au hasard de la jurisprudence :

— validité d'un commandement : C.E. 81.1960, Forhan, R.P.D.A. n° 64; C.E. 1.6.1960, Redon R.D.P. 1961, p. 339;

— en matière de saisie : régularité d'une saisie mobilière : C.E. 10-7-1951, p. 400 (2^e espèce); conclusions à fin de mainlevée de saisie-exécution : C.E. 28-3-1938, Bouzans, p. 318 (2^e espèce); régularité intrinsèque d'un avis à tiers détenteur : C.E. 4-4-1938, p. 343 - C.E. 23-5-1958 A.J.D.A. 1958, p. 372; validité d'un procès-verbal de récolement : C.E. 27-7-1936, p. 870;

— en matière de vente : régularité de la signification de vente : C.E. 28-1-1935 (4^e espèce); régularité de la vente même : C.E. 8-3-1948, Salzes, p. 558.

B. — PROCÉDURE.

195. — L'opposition doit être formée dans le mois de la notification de l'acte, et elle doit être appuyée de toutes justifications utiles. Elle doit être transmise au trésorier payeur général du département où les poursuites critiquées ont été exercées. Dans un arrêt du 22-10-1954, Trésor public c./ Pouli (A.J.D.A. 1955.II.146), la Cour de Paris a jugé que les dispositions combinées des articles 1846 et 1910 étant d'interprétation stricte, la production du mémoire ne peut être suppléée par des demandes diverses adressées à d'autres fonctionnaires, fussent-ils les supérieurs hiérarchiques du trésorier-payeur général ou le ministre des Finances lui-même. Cependant — mais dans une

(319) *Op. cit.*, p. 289.

affaire de produits divers du Budget — la même juridiction, rompant avec la jurisprudence dominante, a considéré que si le mémoire est adressé dans le délai légal au supérieur hiérarchique du trésorier-payeur général qui aurait dû le recevoir, il appartient au supérieur de le transmettre au comptable: 9-5-1958 (cité par le jurisclasseur fiscal, fasc. 1617).

Le trésorier doit statuer dans le mois du dépôt, sinon, à l'égard du requérant, il est réputé avoir rejeté la requête, et l'opposant peut se pourvoir devant la juridiction compétente. Celle-ci doit être saisie, à peine de nullité, « dans le mois de l'expiration du délai imparti au chef de service pour statuer, en application de l'article 1910 du Code général des impôts, ou dans le mois de la notification de sa décision » (article 52 de la loi du 27-12-1963, rétablissant l'article 1.846 C.G.I. dans sa rédaction antérieure à la réforme malheureuse de 1959; cf. *supra*, n° 187).

2. — Phase judiciaire.

196. — La jurisprudence a toujours considéré que les litiges concernant la régularité formelle des actes de poursuites judiciaires relevaient de la compétence exclusive des juridictions judiciaires : Le préfet de la Charente ayant élevé le conflit en semblable matière, son arrêté fut annulé par décision du roi en Conseil d'Etat, le 25 février 1818 (arrêt reproduit par Durieu, jurisprudence, p. 123). Le Tribunal des Conflits a rappelé récemment cette solution bien assise : 17-12-1962, Dlle Fleury, p. 829.

A l'intérieur de l'ordre judiciaire, la juridiction compétente est aujourd'hui dans tous les cas le Tribunal de Grande Instance : en effet, en raison de la règle de séparation des pouvoirs, le litige ne peut porter que sur la régularité de l'acte en la forme; sa valeur est donc indéterminée.

Devant ce Tribunal, ce sera le percepteur saisissant qui sera assigné; l'ajournement serait nul, qui serait lancé contre le Receveur des Finances : Tribunal civil de Lunéville, 28-5-1947.

Ces questions ne soulèvent pas de grande difficulté.

Le problème des pouvoirs du juge est plus intéressant, et mérite une analyse plus détaillée.

Dans la mesure où il est valablement saisi, le tribunal de grande instance va annuler l'acte de poursuites irrégulier : l'annulation de tels actes est même de sa compétence exclusive, et le tribunal administratif qui annule ou prive d'effets une contrainte ne peut déduire de sa décision des conséquences à l'égard des actes de poursuites; c'est ce qu'a rappelé le Conseil d'Etat dans son arrêt précité du 24-2-1960 (320).

(320) Pour les réserves que nous semble appeler cette solution, v° *supra*, n° 192.

C'est également de la compétence judiciaire que relèverait la demande de remboursement des frais mis à la charge du redevable (articles 1912 C.G.I. et 415 annexe III *ibid.*), car cette demande se rattache à des actes de poursuites judiciaires : Bois, C.E. 23-1-1939, p. 26 (1^{re} espèce) ; 10-7-1951, p. 400 (2^e espèce) (320).

Mais pour réussir dans son action, le redevable poursuivi ne doit invoquer devant le juge judiciaire que des moyens tirés de la forme des actes. S'il se fonde sur l'absence d'obligation au paiement, sa demande doit être déclarée purement et simplement irrecevable :

« Les tribunaux judiciaires étant incompétents à l'effet de juger une opposition à commandement basée sur un moyen tiré non de l'irrégularité de l'acte de poursuite en la forme, mais du fond du droit... la cour d'appel devait, en se déclarant incompétente, se considérer comme désaisie définitivement de la contestation; (qu') elle ne pouvait, par une décision de sursis à statuer, se réserver de connaître ultérieurement du litige, afin d'apprécier elle-même le mérite de l'opposition de G... dont l'examen, eu égard au moyen invoqué par celui-ci appartenait exclusivement à la juridiction administrative » : Cass. Com. 17-4-1953 (321).

Le problème des pouvoirs du juge se pose dans des termes particulièrement délicats lorsque le débiteur poursuivi, sans contester son obligation au paiement, critique la régularité formelle d'un acte de poursuites, mais en invoquant des moyens se rattachant à la validité d'un acte administratif.

Cette situation peut se présenter dans les conditions suivantes : bien que les poursuites en matière de contributions directes soient qualifiées de « judiciaires », elles font directement intervenir des décisions administratives; elles « procèdent d'une contrainte administrative décernée par le receveur des Finances » (article 1846), et la vente doit même être autorisée par le sous-préfet (article 79 du Règlement).

Le redevable peut être amené à prétendre que la contrainte, ou l'autorisation de vente, n'a par exemple pas été délivrée par le fonctionnaire compétent (problème des délégations de pouvoirs); ou encore, il a pu être mis à même de constater que le rôle, à la suite d'une omission, n'a pas été rendu exécutoire : alors que toute créance doit, pour faire l'objet d'un recouvrement forcé, être constatée par un titre exécutoire.

Il n'est pas douteux que l'absence d'un de ces éléments indispensables à la perfection intrinsèque de l'acte de poursuites peut entraî-

(321) Malgré que la critique du débiteur soit maladroitement dirigée contre le commandement, il s'agit en effet d'une opposition à contrainte puisque l'article 1846 C.G.I. définit celle-ci d'après les moyens invoqués : obligation au paiement inexistante ou moindre, dette non encore exigible). Malgré que le recours soit dirigé contre le commandement, le juge administratif doit se déclarer compétent et, le cas échéant, annuler la *contrainte* : C.E. 22-6-1963, Et. Lambiotte Frères, précité).

ner une opposition à l'acte de poursuites (322). Le Conseil d'Etat en a ainsi jugé, d'ailleurs, dans une espèce relativement récente : des conclusions tendant à l'annulation de l'autorisation donnée par le préfet de vendre des meubles après saisie mettent en cause la validité en la forme de la procédure d'exécution et constituent une opposition à l'acte de poursuites, échappant à la compétence administrative : C.E. 8-3-1948.

Et le Conseil d'Etat a rappelé récemment l'incompétence de la juridiction administrative pour apprécier la compétence de l'auteur d'un commandement : 21-11-1962, p. 619.

Ces réclamations relèvent donc de la juridiction judiciaire, devant laquelle elles doivent être portées après la décision expresse ou implicite rendue par le trésorier-payeur général sur le mémoire préalable. Mais il apparaît que le juge judiciaire ne saurait pour autant trancher tous les problèmes qui lui sont soumis de la sorte; il est nécessaire de tenir compte des règles générales du départ des compétences posées par l'arrêt Septfonds; les tribunaux judiciaires civils sont incompétents pour apprécier la légalité des actes administratifs (323). La validité de la décision administrative incriminée devra, dans ces conditions, faire l'objet d'un renvoi devant le tribunal administratif; le juge judiciaire surseoir à statuer jusqu'au jugement de cette question préjudicielle, dont il lui appartiendra de déduire les conséquences, soit en déboutant l'opposant, soit en annulant l'acte de poursuites.

Pourtant, on pourrait opposer à cette présentation un arrêt ancien du Conseil d'Etat, en date du 5 novembre 1828, et que rapporte Durieu dans le relevé de jurisprudence de son commentaire, tome II, p. 157. Un rôle répartissant des dépenses d'assèchement de terrains entre plusieurs propriétaires avait été mis en recouvrement sans avoir été revêtu de la formule exécutoire; des poursuites judiciaires ayant été engagées par le comptable, les débiteurs firent opposition devant le juge judiciaire. Le préfet du Pas-de-Calais éleva le conflit, mais son arrêté fut annulé au fond en Conseil d'Etat, et celui-ci confirma la compétence judiciaire sur ce seul motif « que le tribunal s'est borné à déclarer nulle la saisie-exécution, parce que le rôle d'après lequel elle avait été pratiquée n'avait pas été revêtu, par le préfet, de la

(322) Il est à relever que le moyen de procédure destiné à critiquer le vice que peut présenter la contrainte en sa forme se présente comme étant une opposition à l'acte de poursuites», et non une « opposition à contrainte » qui ne peut viser que l'existence, la quotité et l'exigibilité de l'obligation.

(323) Excepté dans les hypothèses où ils statuent comme juges fiscaux : cf. M. Vedel, D.A. Tome I, p. 86 ; *adde* : Trib. Confl. 27-10-1931, société Pannier, Leb. p. 1173.

On peut d'ailleurs relever que, en contrepartie, les sous-sections fiscales du Conseil d'Etat « ont toujours eu une conception très large de leur compétence par rapport aux juridictions de l'ordre judiciaire », ainsi qu'en témoigne notamment l'arrêt du 20 décembre 1961, délégué général en Algérie contre sieur L, qui implique que le juge administratif peut « interpréter un contrat de droit privé au point de vue de ses répercussions fiscales ». Cf. l'arrêt rapporté à l'A.J.D.A. 1962, p. 183 avec note B.D.

formule exécutoire ». En réalité, cet arrêt est en harmonie avec la jurisprudence administrative même récente, et la compétence judiciaire apparaît logique, soit que l'on rattache la solution à la nécessité du *sérieux* de la difficulté pour qu'il y ait question préjudicielle (cass. 19-1-1955 J.C.P. 1955.II.8848. C.E. 3-11-1961 Abdelkader Smati; A.J.D.A. 1962, p. 357), soit que l'on y voie une application de la théorie des actes absolument inexistantes : C.E. 28-2-1947, Mégevand, S. 1948.III.41, note Auby. En effet, le tribunal judiciaire s'était borné à constater que le rôle était dépourvu de formule exécutoire, et que partant il ne portait pas les signes extérieurs qui conditionnent la mise en œuvre des voies d'exécution : par conséquent, la saisie avait été faite sans titre.

APPENDICE

L'APPLICATION PRATIQUE DES ARTICLES 1846 ET 1910 C.G.I.

197. — Ce n'est que très récemment qu'il a été possible de prendre une vue détaillée du fonctionnement pratique des oppositions et des revendications d'objets saisis, grâce à la réponse faite par le ministre des Finances à la question écrite d'un parlementaire (324). Le tableau ci-après « établi à la suite d'enquêtes auprès des trésoriers-payeurs généraux, fait ressortir :

1° le nombre d'oppositions à poursuites, d'oppositions à contrainte et de revendications d'objets saisis présentées aux trésoriers-payeurs généraux au cours de chacune des années 1958, 1959 et 1960;

2° la suite que ces réclamations ont reçue aux différents degrés, en l'état actuel des instances. »

Les chiffres contenus dans ce tableau I sont d'ailleurs beaucoup plus explicites si l'on procède à certains regroupements à partir des chiffres globaux pour l'ensemble des trois années (tableau II).

(324) Question écrite n° 12.631 déposée par M. Michel Jacquet, J.O. Déb. A.N., du 10 mars 1962, page 375.

TABLEAU II

Phases administratives	Mémoires/recevables/retirés/maintenus Décisions de rejet Décisions d'admission (totale ou partielle)	Oppositions à poursuites	Oppositions à contrainte	Revendications d'objets saisis
		421 — 14 = 407 325 82	755 — 33 = 722 574 148	909 — 39 = 870 373 497
Instances de premier ressort	Recours/déposés/retirés/maintenus Nombre d'affaires déjà évacuées Nombre de recours admis au fond Nombre prévisible des admissions (1) (compte tenu des affaires non jugées)	146 — 54 = 92 76 9 11	211 — 42 = 169 116 11 16	88 — 15 = 73 64 11 13
Instances d'appel	Nombre d'appels déjà/formés/retirés/maintenus Nombre d'affaires déjà évacuées Nombre d'appels admis au fond Nombre prévisible des admissions (1)	22 — 5 = 17 15 2 3	40 — 3 = 37 20 1 2	20 — 2 = 18 13 4 6
	Nombre de litiges définitivement éteints à l'issue de la phase administrative : — en valeur absolue — en pourcentage	421 — 92 = 329 plus de 78 %	755 — 169 = 586 plus de 77 %	909 — 73 = 836 plus de 91 %

(1) Ces chiffres prévisionnels sont évidemment déterminés dans un but seulement statistique, et sont dépourvus de rigueur. Ils influent d'ailleurs sur le nombre définitif des appels qui seront formés, et ils n'ont été calculés que pour éviter de porter au crédit du trésorier la masse totale des affaires non encore jugées.

Ces chiffres permettent de formuler un certain nombre d'observations.

La première remarque est le petit nombre des litiges auxquels donne lieu le recouvrement de l'impôt direct (325) : d'après des sources officielles (326), il a été procédé en 1958 à 214.775 saisies. La pratique faisant apparaître qu'au maximum 30 % des commandements aboutissent à la saisie, c'est un minimum de 700.000 procédures de poursuites qu'ont engagées cette année-là les percepteurs. Elles n'ont donné lieu qu'à 144 oppositions à poursuites et 212 oppositions à contrainte (327) ; sans doute faudrait-il faire entrer en compte les réclamations déclarées irrecevables en la forme ; il n'en demeure pas moins que la perception de l'impôt direct est rarement contentieuse.

L'intérêt pratique du « préliminaire de conciliation » institué par la loi du 23 décembre 1946 ressort à l'évidence du second tableau : un mois après la naissance du litige sont définitivement éteintes sans frais aucun pour les redevables, près des 8/10 des oppositions à poursuites et à contrainte, et plus des 9/10 des revendications d'objets saisis. Dans l'ensemble, les requérants font donc largement confiance à la décision rendue par le trésorier. Cette confiance est d'ailleurs méritée, car il ne saurait être accusé de défendre systématiquement le point de vue du comptable poursuivant : ses décisions de rejet ne sont en effet infirmées en justice que dans une proportion moyenne d'environ 5 %.

Cette prévention d'un important contentieux formel par l'exercice d'une juridiction matérielle sereine de la part de l'Administration était le vœu exprimé par M. le Professeur Guillion (D. 1955, chronique XIX), qui voyait une véritable nécessité à « vouloir que les services de contentieux, dans les Administrations actives, soient suffisamment à l'abri des pressions, qu'ils comprennent que, préparant un dossier pour d'éventuelles conclusions à produire, on doit d'abord, avec un esprit renouvelé, prononcer sur le bon droit du particulier qui résiste ; vouloir créer, au sein de l'Administration active, l'état d'esprit de recherche du juridiquement juste, et, parce qu'il va y avoir procès, dans une optique tout autre que son optique normale, qui est d'abord celle de l'efficace ».

Et de conclure :

« Voilà ce qui est la première clef du contentieux formel utile et rapide, parce que réduit à un volume raisonnable. »

(325) Il est intéressant de rapprocher les chiffres précédents du nombre de réclamations relatives à l'assiette de l'impôt direct ayant donné lieu à un jugement au fond de la part des tribunaux administratifs en 1959 et en 1960. Le nombre de ces affaires s'élève respectivement à 4846 et 4578 (question écrite n° 12.686, J.O. Déb. Ass. Nat., 24-2-1962, p. 294) *Adde* : Le Conseil d'Etat juge fiscal, B. Ducamin, A.J.D.A. 1962, p. 204.

(326) « L'activité en 1958 des services du Trésor public », *op. cit.*, V° n° 59.

(327) Compte tenu des désistements.

CHAPITRE II

L'extension du mémoire préalable au domaine extra-fiscal.

198. — Le rôle très important conféré au trésorier-payeur général, en matière de recouvrement de l'impôt, par les articles 1846 et 1910 C.G.I. ne représente qu'une partie des attributions dont il est investi dans le domaine du contentieux du recouvrement.

La perception forcée d'un très grand nombre de produits est aujourd'hui confiée aux services extérieurs du Trésor. Pour certains, le système adopté est identiquement le même que celui posé pour les contributions; c'est le cas des taxes parafiscales « dont l'assiette est commune avec les impôts ou taxes perçus au profit de l'Etat ou de toute autre collectivité publique » (328) qui sont « assises et recouvrées suivant les mêmes règles, sous les mêmes garanties et les mêmes sanctions que lesdits impôts et taxes » : article 6 du décret n° 61.960 du 24 août 1961, qui reprend le système déjà prévu par l'article 1635 *ter* 1° C.G.I. Pour les produits de ce genre, il suffit de renvoyer purement et simplement à l'étude précédente (329).

D'autres créances, sans être assimilées aussi intimement aux contributions publiques, sont néanmoins, selon une expression qui revient fréquemment dans les textes, recouvrées « comme en matière de contributions directes ». Leur contentieux est ainsi lié au contentieux de ces impôts.

Pour d'autres créances, le législateur est expressément intervenu pour poser l'exigence du dépôt d'un mémoire entre les mains du trésorier-payeur général avant la saisine du juge compétent.

Les hypothèses dans lesquelles ce mémoire est exigé peuvent donc être regroupées autour de deux pôles :

(328) Par exemple : imposition annexe à la contribution des patentes perçue pour le compte de l'Association française de normalisation.

(329) En réservant la possibilité d'une éventuelle extension à leur égard de la jurisprudence Wierel (v° n° 201).

— tantôt l'obligation du mémoire préalable s'est trouvée posée par un effet réflexe des textes fiscaux : les textes concernant le recouvrement ou le contentieux de certains produits renvoyant aux procédures fiscales;

— tantôt elle a été expressément instituée de manière autonome par une manifestation de volonté du législateur.

SECTION I

EXTENSION REFLEXE

Pendant de nombreuses années, la jurisprudence des deux ordres a considéré que dès lors qu'un produit était recouvré « comme en matière de contributions directes », les articles 1846 et 1910 C.G.I. étaient *ipso facto* applicables à son contentieux, sans qu'il y eût besoin d'une disposition exprès. Le champ d'application de cette extension réflexe du mémoire préalable vient de subir récemment une large restriction, en raison d'un revirement récent, mais encore limité aux seules juridictions administratives (329 a).

1. — Contentieux du recouvrement des produits locaux.

199. — Dans le cadre de cette étude consacrée au rôle para-juridictionnel du trésorier-payeur général, le contentieux des états exécu-

(329 a) Il n'apparaît pas inutile de préciser la portée de la formule : le recouvrement aura lieu comme en matière de contributions directes.

Il est capital de noter que ce mode d'exercice des poursuites ne fait en rien de la dette une dette fiscale. Cette remarque porte deux conséquences essentielles pour les redevables au plan procédural.

— Ce mode de recouvrement est sans influence sur la juridiction compétente en cas de litige, qui demeure celle déterminée par le fond du droit : Trib. Conf. 24-7-1939, Jauen, Leb. p. 670). Et ce principe est appliqué par le Conseil d'Etat dans toutes ses conséquences : si le litige relève de la juridiction administrative, il ira éventuellement devant les sous-sections chargées du contentieux général, et non du contentieux fiscal : cf. concl. Fournier sous Magnier, précité. Ceci rend irrecevable la jonction de conclusions à fin d'indemnité à une réclamation fiscale ; cf. conclusions Henry sur C.E. 6-4-1962 (section) A.J.D.A. 1962, p. 504 ; Vve X. 20-4-1942.

— La dispense de ministère d'avocat prévue en matière fiscale ne joue pas ici : des réparations d'office ayant été effectuées en vertu des articles 304 à 306 du Code de l'Urbanisme sur un immeuble menaçant ruine dont était propriétaire la Société civile immobilière pour l'Amélioration de l'Habitat, et celle-ci ayant contesté la somme dont le remboursement lui était demandé, la Section du Contentieux a été amenée à préciser que « bien que la somme litigieuse soit recouvrée... comme en matière de contributions directes, elle ne présente pas, en tout état de cause, le caractère d'une dette fiscale » (irrecevabilité de la requête présentée sans ministère d'avocat) *Adde* : C.E. 18-10-1961, Brunel, A.J.D.A. 1961, p. 60. Le Conseil d'Etat limite d'ailleurs dans la mesure du possible les conséquences de sa jurisprudence précitée en admettant que la signature du mémoire ampliatif par un avocat régularise la requête irrégulièrement présentée : *Ministre des Anciens Combattants*, 19-12-1958, R.D.P. 1959, p. 784.

toires délivrés en vue du recouvrement de ces produits ne sera envisagé que sous l'angle de l'éventuelle exigence d'un mémoire préalable.

Les textes ouvrant aux communes et aux départements la possibilité de recouvrer leurs créances au moyen d'états exécutoires sont, respectivement, l'article 273 du Code municipal et l'article 64 de la loi du 10 août 1871.

Nulle part, ces dispositions ne font obligation au débiteur prétendu d'adresser un mémoire au trésorier : ainsi, le débiteur qui, avant l'engagement des poursuites, entend critiquer l'état exécutoire forme son opposition directement devant la juridiction compétente. Aucune condition *spéciale* de délai ne lui est imposée.

Mais, jusqu'à une date récente, tout changeait à partir du moment où, l'état exécutoire étant mis en recouvrement, des poursuites étaient engagées par le comptable de la collectivité. L'article 1^{er} d'un décret-loi du 30 octobre 1935 dispose en effet que « les poursuites exercées ... pour le recouvrement des produits départementaux ... et des produits revenant aux communes et établissements publics ... ont lieu comme en matière de contributions directes ».

Faut-il entendre par là que ces derniers mots renvoient aux actuels articles 1846 et 1910 C.G.I. ?

La jurisprudence, bien assise depuis 1953, vient de connaître un important revirement — au moins des juridictions administratives.

A. — LE MÉMOIRE PRÉALABLE, FORMALITÉ INDISPENSABLE.

200. — Jusqu'en 1964, la jurisprudence des deux ordres a considéré que le décret-loi du 30 octobre 1935 doit être interprété comme renvoyant non seulement aux modes de poursuites fiscaux, mais aussi aux dispositions réglant le contentieux de ces poursuites.

Dès lors, si la personne poursuivie critique la régularité formelle de l'acte de poursuites ou une absence d'obligation au paiement, totale ou partielle, c'est-à-dire si elle fait opposition à l'acte de poursuites ou à la contrainte, le mémoire préalable devient indispensable :

« Attendu que l'article (1846) a étendu la procédure du recours préalable au trésorier-payeur général prévue à l'article (1910) à toutes les réclamations relatives aux poursuites en matière de contributions directes (oppositions à actes de poursuites et oppositions à contrainte), que, par voie de conséquence, cette procédure est devenue applicable à toutes les réclamations relatives aux poursuites exercées pour le recouvrement des produits communaux quelle que soit leur origine en vertu du décret-loi du 30 octobre 1935 tendant à simplifier ce recouvrement » : Cass. 17-4-1953, Société Fermière des Casinos de Nice. Bull. III, n° 131, p. 92. Et cette solution a été étendue aux produits départementaux par l'arrêt Féron, Cass. 7-12-1953, S. 1954.I.173, note M.S.

Cette solution peut être déduite des textes.

Mais si l'on s'attache au contenu que ces arrêts donnent à la notion d'opposition à contrainte, ils marquent une innovation essentielle en ce domaine.

S'ils s'en étaient tenus à la conception fiscale de ce type d'opposition, les réclamations concernant l'existence et la liquidation de la créance elle-même auraient dû être bannies du champ de cette opposition; et à défaut de l'exigence d'un mémoire préalable dans les textes se référant à l'opposition à état exécutoire, celle-ci aurait dû continuer, même à ce stade, d'être portée directement devant son juge.

Ce n'est pas la solution retenue.

Dans les deux espèces, le litige portait sur l'existence même de la créance — sur l'assiette, aurait-on dit en droit fiscal.

Or l'arrêt Féron décide que :

« La contestation soulevée par Féron, qui portait sur l'existence d'une créance départementale... présentait le caractère d'une opposition à contrainte. »

Et l'arrêt Société Fermière affirmait déjà que « la société N..., ayant soulevé une contestation sur l'existence de l'obligation découlant du contrat..., sa réclamation (qui) avait la forme d'une opposition à contrainte... ».

La Cour suprême assimile ainsi à l'obligation au paiement (seule visée par l'opposition à contrainte en matière fiscale) l'obligation au sens civiliste du terme, c'est-à-dire le *vinculum juris* naissant du contrat ou de la loi (330). Cette jurisprudence est en harmonie avec celle du Conseil d'Etat qui, saisi d'un litige se rapportant à un contrat d'offre de concours — ce qui explique la compétence administrative — a eu l'occasion de préciser que :

« Il résulte des dispositions combinées des articles 1846 et 1910 C.G.I. applicables aux poursuites en matière de contributions directes et d'amendes (331), ainsi que, en vertu du décret du 30 octobre 1935, au recouvrement des créances communales... que le débiteur sommé de s'acquitter et qui entend contester, soit l'existence de la créance ou sa qualité, soit l'obligation de payer, soit la validité de l'acte de poursuites, doit, à peine de nullité, présenter sa réclamation dans le mois de l'acte de poursuites ou du premier acte procédant de la contrainte ou de l'état exécutoire, avant de former opposition devant la juridiction compétente » (332) : C.E. Commune de St-Marc à Frongier, 28-1-1959. Leb. 1959, p. 77 (333).

(330) Ce qui ne signifie pas que toute distinction doive être bannie entre opposition à contrainte et à état exécutoire : V° note M.S. in S. 1954.I.173, *in fine*.

(331) D'amendes fiscales, les amendes pénales étant régies par un texte autonome : v° *infra*.

(332) Le Conseil d'Etat précise que l'absence de mémoire entache la procédure d'une « nullité d'ordre public » que la commune pouvait invoquer pour la première fois en appel.

(333) Le tribunal administratif de Versailles a fait récemment application de cette jurisprudence dans un arrêt du 23 février 1961 (Pétre, Leb. p. 768) rendu

En matière d'états exécutoires délivrés pour recouvrer des produits locaux, le contenu de l'opposition à contrainte est double :

— il comprend les contestations relatives à l'obligation au paiement;

— mais il englobe aussi des contestations qui antérieurement au stade des poursuites, auraient constitué des oppositions à état exécutoire.

A partir de l'engagement des poursuites, l'opposition à contrainte absorbe l'opposition à état exécutoire, d'où le caractère général de l'obligation du mémoire — ce qui ne signifie pas pour autant qu'il n'y ait plus d'intérêt à les distinguer l'une de l'autre : sur ce point, cf. l'arrêt percepteur d'Ecurey, Cass. 9-2-1953 Bull. III n° 60, p. 42, et la note M.S. précitée, *in fine*.

Cette jurisprudence est, pour une large part, prétorienne : les textes invoqués (articles 1846 et 1910 C.G.I.) ne commandent pas la solution.

B. — LE MÉMOIRE PRÉALABLE, FORMALITÉ INUTILE.

201. — L'obligation du mémoire préalable adressé au trésorier était ainsi posée par une jurisprudence concordante des deux ordres. Que le redevable critiquât le principe même de l'exécution forcée ou les irrégularités de forme des poursuites, le renvoi législatif aux « poursuites comme en matière de contributions directes » rendait applicables l'article 1846 dans le premier cas, l'article 1910 dans le second.

Cette jurisprudence a été abandonnée par les juridictions administratives, dans une série d'arrêts rendus en 1963 par le Conseil d'Etat.

Ce revirement, dont on peut trouver la première manifestation dans l'arrêt Wierel (18-1-1963, Leb., p. 29), a été confirmé par l'arrêt Association syndicale de reconstruction de Flers-de-l'Orne (10-5-1963, A.J.D.A. 1964, p. 48, note Montagnier).

La motivation est nette et générale :

« Si ... les poursuites exercées pour le recouvrement des produits revenant aux communes ont lieu comme en matière de contributions directes, cette disposition ne saurait avoir pour effet de rendre appli-

dans une affaire d'état exécutoire communal : « Cons... que le sieur P. conteste le montant de la somme de 467.719 francs mise en recouvrement à son encontre par un état dressé... par le maire de ... ; qu'il soutient, en effet, que ladite somme excéderait le montant de sa participation aux travaux d'extension du réseau d'électricité nécessaires à l'alimentation de sa ferme, participation qu'il s'était engagé par lettre en date du ... à assumer dans la proportion de 20 % ... ;

Cons. que, en la circonstance, s'agissant d'une opposition à contrainte... ». Outre, cet intérêt, cet arrêt a le mérite de montrer que la procédure de l'état exécutoire s'applique également aux créances communales d'origine contractuelle, ce qui a parfois été révoqué en doute.

Les autres aspects du jugement sont sans intérêt, les solutions étant certaines.

cables au recouvrement de toutes les créances communales celles des dispositions figurant aux articles 1846 et 1910 du Code général des impôts et qui, *concernant exclusivement les créances en matière fiscale*, exigent à peine de nullité que l'introduction par le débiteur de toute instance devant la juridiction compétente, soit précédée d'une réclamation adressée au trésorier-payeur général. »

Pour écarter dans les espèces qui lui étaient soumises l'exigence du mémoire préalable, il eût suffi au Conseil d'Etat de déclarer que l'opposition à contrainte ne peut, pas plus dans le domaine extra-fiscal que dans le domaine fiscal, viser la liquidation de la dette. Il a préféré, pour marquer toute la portée de sa nouvelle jurisprudence, considérer que les articles 1846 et 1910 C.G.I. concernent exclusivement les créances fiscales.

Compte tenu de cette rédaction, c'est non seulement le contentieux du fond du droit, mais même celui des poursuites, qui va échapper à l'exigence du mémoire. Sans doute, en matière de contentieux au fond des créances locales, le trésorier-payeur général ne pouvait remplir que le rôle de boîte aux lettres entre l'ordonnateur et le débiteur : le mémoire *au trésorier* ne revêtait aucune signification, et l'éliminer n'est que supprimer d'irritantes causes de forclusions (cf notre note, précitée). Mais dans le domaine des incidents du recouvrement — paiements prétendus, vices de forme allégués contre les actes de poursuites — l'expérience de la perception des impôts directs avait montré (cf. *supra*, n° 197) que le procédé de filtrage que constitue la soumission préalable de la difficulté au trésorier-payeur général permettait à celui-ci, qui dispose d'une plénitude d'action sur ses subordonnés, d'éteindre la très grande majorité des litiges. Litiges qui, au demeurant, posent rarement des problèmes juridiques complexes.

Ce revirement de jurisprudence, bien que récent, est considéré comme chose bien acquise par le Conseil d'Etat; il est significatif sans doute qu'un arrêt Gallois-Allaut du 16 octobre 1963, dans la ligne de l'arrêt Wierel, fasse seulement l'objet d'un résumé à la table 1963 du Recueil Lebon (p. 949).

Désormais, pour le juge administratif, seuls exigeront un mémoire au trésorier les créances pour lesquelles un texte exprès prévoit cette formalité : C.E. 13-7-1963, Rodolphe syndic de la Faillite Postel, Table Leb., p. 857. C'est le cas, notamment, pour toutes les « créances étrangères à l'impôt et au domaine » : articles 10 et 11 du décret du 24 juin 1963.

Si vaste qu'en soit la portée, cette nouvelle jurisprudence ne saurait remplir les redevables d'une satisfaction sans mélange :

— tant que la Cour de cassation n'aura pas renversé sa jurisprudence, le revirement ne concernera que les produits dont le contentieux est administratif;

— même pour ces derniers, en attendant d'autres arrêts, des incertitudes demeurent, notamment en matière de taxes parafiscales.

2. — Contentieux du recouvrement des taxes parafiscales.

202. — Pendant plusieurs années, les taxes parafiscales ont été perçues par les organismes bénéficiaires, qui mettaient en œuvre des voies de droit qui leur étaient propres pour venir à bout des redevables récalcitrants, sans intervention des comptables directs du Trésor.

Le problème contentieux majeur qui se posait alors pour l'assujetti contre lequel était décerné un ordre de versement rendu exécutoire, et qui en sollicitait l'annulation, était de déterminer l'ordre juridictionnel compétent pour connaître de sa requête. Ce problème a d'ailleurs donné lieu à une solution dont l'intérêt dépassait singulièrement les données de l'espèce, puisqu'il a permis au Tribunal des Conflits d'affirmer, deux fois en moins d'une année, que le vieux critère de l'« acte de puissance publique » n'avait pas perdu sa force pour opérer le clivage entre les compétences respectives des ordres judiciaire et administratif.

Le litige avait pris naissance à propos d'un titre exécutoire délivré pour obtenir paiement, avant le décret du 19 janvier 1950, de la taxe perçue au profit du Fonds forestier national. Le débiteur prétendit en refusant le paiement, la question préalable à résoudre était celle de l'ordre juridictionnel habile à connaître au fond de sa requête. L'existence du titre exécutoire n'était pour cela d'aucun secours : il est de principe que la délation d'un ordre de versement n'altère pas les règles de compétence, qui demeurent fixées par la nature de la créance (Trib. Confl. 24-7-1939, Jaouen, p. 670).

Dans l'espèce en cause, le Tribunal des Conflits a jugé que « les caractères propres de la dite taxe ne permettent pas de la ranger parmi les contributions indirectes, non plus d'ailleurs que parmi les impôts directs; (que) le contentieux en est, dès lors, compris parmi le contentieux général des actes et des opérations de puissance publique et relève, à ce titre, de la juridiction administrative » : Préfet du Rhône, 10-7-1956, A.J.D.A. 1956, p. 458; Société industrielle des Bois d'œuvre, 25-3-1957, A.J.D.A. 1957, p. 283.

Cette jurisprudence, si elle présente un très grand intérêt théorique, n'a présenté dès l'origine qu'un intérêt pratique des plus limités, en raison de l'adoption de la loi du 25 juillet 1953 portant aménagements fiscaux, texte aujourd'hui remanié par le décret n° 61.690 du 24 août 1961, qui a pourtant repris l'esprit de la loi de 1953 dans ses dispositions intéressant le problème étudié ici.

La loi du 25 juillet 1953 est issue d'un projet de loi (n° 5798) déposé par le Gouvernement, conscient de la nécessité de donner un statut à la parafiscalité. Dans ce projet les modalités du recouvrement étaient définies à l'article 54.

Mais le régime juridique actuel des oppositions résulte d'un amendement déposé au nom de la Commission des Finances de l'Assemblée Nationale, et sur l'inspiration duquel le rapport Barangé apporte quelque lumière (*J.O.* 1953, Ass. Nat. Docum. n° 6038, p. 679).

Il apparaît à sa lecture que la disposition ainsi ajoutée ne se proposait de régler qu'un problème de compétence; l'extension au contentieux du recouvrement des taxes parafiscales des articles 1846 et 1910 C.G.I. n'en a été qu'une conséquence.

Sensible aux incertitudes naissant pour les plaideurs de la difficulté de déterminer l'ordre juridictionnel compétent, la commission a ajouté à l'article 54 un dernier alinéa ainsi libellé :

« Le contentieux de l'assiette et du recouvrement des taxes visées aux paragraphes *a* et *b* ci-dessus sera porté devant les juridictions compétentes en matière de contributions directes. » Et l'on a considéré que ceci entraînait l'application des règles prévues pour le contentieux de celles-ci.

La lecture du rapport Barangé fait apparaître que la commission n'a eu en vue qu'un problème de compétence, sans apercevoir ses implications procédurales :

« ... elle croit devoir préciser la nature des recours contentieux dont les taxes parafiscales sont susceptibles, tant en matière d'assiette que de recouvrement. Sur ce point, elle vous invite notamment à généraliser le contentieux administratif pour toutes les taxes qui ont une assiette distincte des impôts perçus pour le compte de l'Etat ou des collectivités. »

Le contentieux de toutes les taxes appartenant à cette catégorie étant dévolu au juge fiscal, la procédure suivie devant celui-ci s'est trouvée devenir applicable au contentieux des taxes parafiscales.

L'article 7 de la loi du 25 juillet 1953 a donc porté des conséquences de deux ordres :

— au plan de la compétence, toute taxe portée sur l'état annexé à la loi de finances (donc perçue régulièrement : cf. l'article 5 de la loi) relève désormais des juges fiscaux, la compétence est toujours administrative (voir par ex. Civ. 22-10-1957, G.D.P. 1958.I.108; Trib. Adm. Clermont-Ferrand, 12-4-1957, A.J.D.A. 1957, p. 348 et la note).

— au plan procédural, les règles posées par le Code général des Impôts sont désormais étendues au contentieux des taxes parafiscales (Montpellier, Première Chambre, percepteur de Béziers et préfet de l'Hérault c./ Société Mayol, 22-12-1959, table alphabétique de la G.D.P. 1956 à 1960, p. 808).

Il convient d'ajouter que le décret précité du 24 août 1961, s'il a unifié les modalités du recouvrement forcé, a intégralement laissé subsister dans son article 7 les règles contentieuses dont la genèse vient d'être décrite et qui se présentent de manière identique aux règles fiscales, puisqu'elles n'en sont que l'extension à une nouvelle catégorie de produits.

Si le redevable conteste le principe ou le quantum des sommes mises à sa charge par les « titres de perception établis par le représentant qualifié de chaque organisme », il pourra saisir directement le juge, car le Code des Impôts ne prévoit pas de mémoire au trésorier général en matière de contentieux de l'assiette.

Invoque-t-il au contraire contre les poursuites dont il est l'objet des griefs déduits de causes postérieures à l'émission du titre, ou se rapportant à l'irrégularité formelle des voies d'exécution engagées contre lui, sa requête appartiendra à la catégorie des oppositions à contrainte ou à celle des oppositions à l'acte de poursuites, et il suffit de renvoyer sur ces points aux développements précédents, applicables ici *mutatis mutandis*.

Quelle est l'influence sur cette jurisprudence du revirement intervenu en matière de produits locaux ?

Sans doute est-on ici très près de la fiscalité. Et tant qu'aucun arrêt ne sera intervenu, l'Administration maintiendra certainement son point de vue selon lequel, puisque aux termes de l'article 7 (modifié) de la loi du 25 juillet 1953 :

« Le contentieux de l'assiette et du recouvrement des taxes du présent article sera porté devant les juridictions compétentes en matière de contentieux des contributions directes. ». La procédure applicable doit être intégralement celle en vigueur pour ces dernières, c'est-à-dire avec l'exigence d'un mémoire au trésorier pour le contentieux du recouvrement.

L'alignement sur la jurisprudence Wierel et Association syndicale de Flers-de-l'Orne aurait pourtant l'inappréciable avantage de la simplicité pour les redevables.

Il correspondrait à l'intention du législateur, qui n'avait en vue (cf. *supra*) que de réaliser l'unification des juridictions compétentes, et non d'introduire la formalité du mémoire qui n'est en rien un élément indispensable de la procédure suivie en matière fiscale devant le tribunal administratif.

D'ailleurs, s'il était exact, comme l'a soutenu l'Administration fiscale chargée du recouvrement, que la simple indication du tribunal compétence dût entraîner l'application de toutes les règles suivies en matière fiscale, pourquoi n'a-t-elle pas soutenu que le contentieux du fond de la taxe parafiscale devait entraîner, par application de l'article 1931 C.G.I., une réclamation — inattendue — au directeur départemental des Contributions directes ?

SECTION II

EXTENSION LEGISLATIVE SPECIALE

Dans certaines hypothèses, la loi a transposé dans le recouvrement de divers produits des règles manifestement inspirées des articles 1846 et 1910 C.G.I.

Aussi les situations qui vont être décrites ne sont-elles pas affectées par le revirement de jurisprudence qui vient d'être évoqué, puisque le fondement juridique du mémoire préalable adressé au trésorier est un texte spécial, indépendant des articles précités.

1. — Contentieux du recouvrement des « créances étrangères à l'impôt et au domaine ».

203. — Si la réglementation de cette matière est contenue dans des textes récents : article 80 à 89 du décret du 29 décembre 1962, et surtout décret du 24 juin 1963, on n'est là en présence que de la codification nouvelle de principes déjà admis sous l'empire de la législation ancienne, et qu'il convient de rappeler rapidement.

Les percepteurs peuvent intervenir à deux titres dans le recouvrement des créances étrangères à l'impôt :

— l'article 59 de la loi du 31 décembre 1936 a permis à l'Agent Judiciaire du Trésor de leur confier le recouvrement des créances qu'il suit. Dans ce cas, les poursuites ont lieu comme en matière de contributions directes. Sous l'ancienne législation, la Cour de Paris en avait déduit que les articles 1846 et 1910 C.G.I. étaient applicables, comme le soutenait constamment l'Administration : Trésor Public c./ Pouli, 22 octobre 1954, A.J.D.A. 1955.II.146 (334) ;

— la loi du 13 mars 1942 a confié aux percepteurs le soin de recouvrer, comme en matière de contributions directes, les états rendus exécutoires par les préfets. Avant même la modification de ce texte, la Cour de cassation avait jugé que le mémoire au trésorier était nécessaire : 29-12-1953, S. 1954.I.173.

Dès 1951, d'ailleurs, le Parlement avait modifié l'article 3 de la loi du 13 mars 1942 par l'article 42 de la loi du 24 mai 1951 (cf. la chronique critique de M. Pélégry, au Dalloz 1951, p. 111), en votant un « cavalier budgétaire » glissé par le gouvernement en fin de débats.

Le décret du 24 juin 1963 a étendu à l'ensemble des créances étrangères à l'impôt et au domaine le système posé par la loi du 24 mai 1951 qui, tout en semblant seulement transposer dans un autre domaine les règles du contentieux fiscal, a institué en réalité un corps de règles original (334 a).

Les états exécutoires *dont le recouvrement est poursuivi par les percepteurs* (334 b) peuvent faire l'objet d'oppositions, qui en suspendent le recouvrement. L'article 11 met nettement à part les deux sortes possibles d'oppositions.

Il distingue les « oppositions à poursuites », qui ont le même domaine que les « oppositions à l'acte de poursuites » fiscales : elles ne peuvent viser que la validité formelle de l'acte, et les « oppositions à l'état exécutoire » qui concernent « l'existence de la créance, sa quo-

(334) Dans son ouvrage consacré à L'Agent Judiciaire du Trésor Public, L.G. D.J. 1960, M. Rousseau soutient au contraire la thèse selon laquelle le mémoire ne pouvait être exigé : v° p. 160.

(334 a) V° M. DRAGO, *l'Etat créancier*, R.S.F. 1952, p. 76, et M. ROUSSEAU, *op. cit.*, p. 161 et s.

(334 b) L'Agent comptable des créances contentieuses du Trésor ne peut procéder qu'aux diligences non constitutives de poursuites : cf. décret n° 59-314 du 16 février 1959.

tité ou son exigibilité ». Ces dernières englobent ainsi ce qui représente, en droit fiscal, les réclamations concernant l'assiette et les oppositions à contrainte.

Ces deux catégories d'oppositions doivent être respectivement formées dans le mois de la notification de l'acte critiqué ou dans le mois du premier acte procédant de l'état exécutoire, et elles doivent l'être sous forme d'un mémoire adressé au trésorier-payeur général. Surtout, ce mémoire doit être appuyé « de toutes justifications utiles », et cette exigence est d'autant plus lourde de conséquences que, ultérieurement, la juridiction saisie ne pourra prendre en considération ni d'autres justifications, ni d'autres circonstances de fait.

Il est de principe que l'opposition ne modifie pas la position des parties, et que le débiteur allégué de l'Etat, bien que demandeur à l'opposition, reste défendeur à l'action principale : Cass. 17-7-1950, S. 1951-1-4 (335) ; on avait pu craindre que l'article 3 de la loi de 1942 ne vînt vider ce principe de sa substance ; fort heureusement pour les administrés, la Cour de cassation est venue rappeler récemment que le droit reconnu à l'Etat de délivrer un état exécutoire ne le dispense pas d'établir le bien-fondé de sa créance prétendue : Cass. 7-2-1957, J.C.P. 1957.IV.41.

Il est à espérer que le trésorier-payeur général saisi d'une semblable opposition interprète avec souplesse cette notion de « toutes justifications utiles », en se souvenant que l'on n'est pas ici dans le domaine fiscal et que c'est à l'Etat de fournir la preuve de son droit : sinon, c'est toute la procédure de l'état exécutoire qui risque d'être dénaturée, la délivrance d'un tel état ne servant plus alors qu'à renverser le fardeau de la preuve — conclusion qu'a refusé d'entériner l'arrêt précité de 1957. Quoi qu'il en soit, le trésorier doit statuer dans le délai d'un mois ; à défaut, le débiteur peut saisir la juridiction compétente. Le délai qui lui est ouvert pour opérer cette saisine est d'ailleurs d'une brièveté rigoureuse, l'article 11 disposant que le litige doit être porté devant elle dans le mois qui suit la décision du trésorier-payeur général ou dans le mois qui suit l'expiration du délai de décision implicite.

2. — Contentieux du recouvrement des amendes et condamnations pécuniaires.

204. — Un régime inspiré des règles du contentieux du recouvrement des contributions directes a été appliqué au recouvrement des condamnations pécuniaires. L'article 32 de la loi n° 47.1465 du 8 août 1947 dispose en effet que :

(335) Cet arrêt de la Cour Suprême avait été précédé d'un arrêt, rendu dans le même sens, de la Cour de Paris, en date du 14 mars 1939 (D.H. 1939, p. 361), cité par M. DRAGO, *eod. loc.*

« Lorsque, dans le cas de poursuites exercées pour le paiement des amendes, frais de justice, et toutes condamnations pécuniaires et confiscations recouvrés par les percepteurs en exécution de décisions rendues par les tribunaux répressifs ou par l'autorité administrative, il est formé une opposition ou une demande en revendication d'objets saisis, cette opposition ou cette demande ne peut, à peine de nullité, être portée devant les tribunaux civils, qu'après avoir été soumise, appuyée de toutes justifications utiles, au trésorier-payeur général du département dans lequel les poursuites ont été exercées. Le trésorier-payeur général délivre à l'auteur de l'opposition ou de la revendication récépissé de son mémoire et statue dans le mois du dépôt de ce mémoire. A défaut de décision dans ce délai, comme dans le cas où la décision rendue ne lui donne pas satisfaction, l'opposant ou le revendiquant peut assigner le comptable poursuivant devant le tribunal civil. L'assignation signifiée avant la notification de la décision du trésorier-payeur général, ou, à défaut, avant l'expiration du délai d'un mois précité, est nulle » (336).

Les sources d'inspiration de ce texte étant évidentes, quelques remarques suffiront à situer la procédure qu'il institue.

Cet article 32 ne concerne pas les oppositions à la contrainte par corps, dont le régime est autonome : le redevable auquel a été notifié un commandement à fin de contrainte par corps peut certes demander à ce que celle-ci ne soit pas décernée à son encontre en faisant opposition devant le tribunal de grande instance, mais l'opposition est directement portée devant le juge compétent (article 786 C.P.C.).

Si l'on s'en tient au domaine de l'article 32, une particularité s'impose immédiatement à l'exégète : l'absence de tout délai spécial de forclusion, aussi bien pour la production du mémoire que pour la saisine de la juridiction. Par ailleurs, si la loi de 1947 exige que la réclamation soit « appuyée de toutes justifications utiles », elle ne prévoit pas que le tribunal doive statuer exclusivement au vu des justifications soumises au trésorier ; il est donc permis de se demander si cette omission n'est pas volontaire, et ne se rattache pas au libé-

(336) L'article 77 du décret du 29-12-1962 dispose qu'« Un décret en Conseil d'Etat contresigné par le ministre des Finances fixe les conditions dans lesquelles sont présentées les réclamations relatives aux poursuites concernant les condamnations pécuniaires », recouvrées par les percepteurs.

Un décret publié pendant l'impression du présent ouvrage (décret 64-1333 du 22 décembre 1964) a abrogé l'article 32 de la loi du 8 août 1947. Son article 9 en a repris la substance, mais en introduisant des délais de forclusion, dont l'absence dans l'article 32 avait été soulignée.

Désormais, l'opposition à l'acte de poursuites — qui ne peut viser que la validité en la forme de l'acte — doit être formée dans le mois de la notification de celui-ci. La revendication d'objets saisis doit être déposée dans le mois de la date à laquelle le revendiquant a connu la saisie.

Quant à la saisine du tribunal compétent — qui n'est pas forcément le tribunal de grande instance — elle doit intervenir à présent dans le mois de l'expiration du délai imparti pour statuer au trésorier, ou dans le mois de la notification de sa décision.

ralisme dont témoigne le Droit pénal en matière de preuves; au plan du droit positif on ne peut guère que poser la question, la jurisprudence ne semblant pas avoir eu à connaître de ce problème.

D'un point de vue plus général, on peut relever l'exclusivité de la compétence de l'ordre judiciaire; le Conseil d'Etat l'affirme avec force, moins en visant le texte de la loi ci-dessus qu'en rattachant cette catégorie de litiges au fonctionnement de la justice judiciaire : c'est là, on le sait, une règle de principe appliquée aux litiges les plus divers (337) :

— demande d'annulation d'une invitation à acquitter une amende correctionnelle, émanant d'un receveur des amendes :

« Considérant que la question soulevée par la requête du sieur ... se rattache à l'exécution d'une condamnation prononcée par un tribunal correctionnel; que dès lors, elle n'est pas au nombre de celles sur lesquelles il appartient à la juridiction administrative de statuer » : C.E. 18-2-1955, Benoni Moni ben Mohamed, A.J.D.A. 1955. II.261.

— demande d'annulation d'un ordre de versement à tiers détenteur lancé pour le recouvrement d'une amende prononcée par une cour d'appel :

« Considérant que l'ordre de versement à tiers détenteur ... avait pour objet le recouvrement d'une amende et de frais de justice mis à la charge du sieur B... par un arrêt de la cour d'appel de Paris; qu'un tel acte n'est pas susceptible d'être déféré à la juridiction administrative » : C.E. 12-4-1957, Barbier, A.J.D.A. 1957, p. 283; R.P.D.A. 1957, n° 194.

SECTION III

OBSERVATIONS COMMUNES

205. — L'exposé sommaire de ces questions appellerait de nombreuses remarques de complément, ne serait-ce que pour préciser quelles juridictions sont compétentes dans la phase proprement contentieuse.

Pour demeurer dans le cadre de notre sujet, nous nous bornerons pourtant à quelques notations concernant la règle du dépôt d'un mémoire entre les mains du trésorier-payeur général, et qui peuvent se ramener à cette observation centrale : alors que dans l'esprit du législateur de 1946 l'exigence d'un mémoire correspondait à la création d'un préliminaire de conciliation devant faciliter les rapports de l'Administration et des administrés, cette formalité finit par se déna-

(337) Cf. C.E. 23-11-1955, A.J.D.A. 1956.II.101 et les renvois.

turer et par devenir une arme de défense redoutable, qui souvent permet d'écarter nombre de réclamations sans avoir à les examiner au fond.

La raison en est simple : déjà délicate pour le spécialiste, la matière des oppositions risque de devenir impénétrable pour les administrés; et ce, notamment pour deux catégories de motifs :

— la première question que se pose le redevable prétendu est celle du délai dont il dispose pour agir.

Trente ans, deux mois, un mois : le problème n'est pas simple à résoudre, car sa solution dépend souvent de la combinaison de textes dont il n'est pas aisé d'apprécier la portée véritable. Pourtant, sans même toucher à la diversité des délais, il serait possible en matière de contentieux administratif de prévenir nombre de forclusions, par la simple application d'un texte qui semble avoir été pris tout exprès pour ce genre de situations : il suffirait — et cette remarque vaut pour le contentieux proprement fiscal — que l'Administration applique l'article 1^{er} de la loi du 7 juin 1956 : devant le juge administratif, le requérant doit pouvoir compter sur un délai de deux mois pour faire valoir ses droits, et les délais inférieurs doivent être « à peine de nullité, mentionnés dans la notification de la décision ».

— La seconde difficulté réside dans la détermination exacte de la compétence du trésorier payeur général : il n'est pas toujours possible de déterminer simplement s'il y a lieu ou non de le saisir d'un mémoire préalable, et les réclamations viennent assez souvent achopper sur cet obstacle, comme le montre la jurisprudence. Il arrive ainsi que le débiteur prétendu adresse à tort un mémoire alors que le titre n'est pas encore exécutoire; C.E. 25-1-1956, Sté Chaumarteix, A.J.D.A. 1956.II.83 (l'arrêt parle d'une « prétendue opposition »).

Et l'on peut reconnaître quelque mérite au conseil qui, sous l'ancienne législation, a eu conscience « que si, dans la première procédure, la société requérante avait dû nécessairement commencer par former une réclamation au trésorier-payeur général, en vertu de l'article 3 de la loi du 13 mars 1942 modifié par l'article 42 de la loi du 24 mai 1951, du fait que le titre de perception établi par le Directeur des Contributions Directes avait été rendu exécutoire par le préfet du Nord, l'exigence d'une telle réclamation préalable audit fonctionnaire n'était pas requise, dans le présent litige, par l'article 54 de la loi du 13 avril 1898 ..., s'agissant d'un état exécutoire émanant du ministre » : trib. adm. Lille, 7-10-1959. S.A.R.L. Dewulf, A.J.D.A. 1960, p. 183.

Tous les redevables ne bénéficient pas d'une aide aussi éclairée; et la lecture des recueils de jurisprudence met parfois en présence de situations que l'on aurait pu croire du domaine des hypothèses d'école. Telle cette erreur d'un opposant qui avait confondu « l'opposition devant la juridiction compétente » prévue par l'article 54 de la loi du 13 avril 1898 avec l'opposition de l'article 156 C.P.C., c'est-à-dire

avec la voie de recours contre les jugements par défaut : C.A. Paris 29-10-1954, Société S.O.R.V.A., A.J.D.A. 1955.II.145 (337 a).

(337 a) Si l'on voulait recenser toutes les difficultés auxquelles se heurte l'administré, il faudrait souligner — mais tout a déjà été dit sur ce sujet — les embarras du plaideur nés de l'éparpillement des compétences juridictionnelles, et dont l'affaire dame Bègue (C.E. 6-7-1956, A.J.D.A. 1957, p. 349) fournit un bon exemple : la dame Bègue était fonctionnaire, et à ce titre l'Etat lui versait, outre son traitement augmenté de la majoration familiale de l'indemnité de résidence et du supplément familial de traitement, ses allocations familiales et de salaire unique. Un ordre de reversement ayant été émis, cet agent avait cru pouvoir déférer à la juridiction administrative l'ensemble des éléments du litige. Or, ainsi que l'a rappelé le Conseil d'Etat — et la solution est inattaquable en droit — si les deux premières prestations sont accordées aux fonctionnaires par la législation relative à leur statut et partant relèvent du contentieux administratif, les deux dernières bien que versées par l'Etat relèvent du régime général de la Sécurité Sociale et donc de ses juridictions propres. Et la dame Bègue devra saisir deux ordres de juridictions à propos d'une même feuille de paie.

LIVRE III

LA RESPONSABILITÉ
DU TRÉSORIER-PAYEUR GÉNÉRAL

CHAPITRE PRELIMINAIRE

SECTION I

LES SOURCES

1. — Etat du droit jusqu'en 1962.

206. — « La vérité est que les règles (de la Comptabilité Publique) existent, qu'elles sont exécutées quotidiennement, mais que, dans le pays du Code Napoléon, ce droit n'est pas écrit. Au demeurant lorsqu'il repose sur des textes, il faut aller découvrir ceux-ci dans un tel enchevêtrement qu'il est pratiquement impossible à une personne non initiée de ne pas s'y perdre... Si l'on ajoute que la jurisprudence de la Cour des comptes est nécessairement limitée et assez mal résumée et que depuis longtemps la doctrine a complètement perdu pied, il est aisé de comprendre pourquoi la comptabilité publique a une réputation d'ésotérisme » (338). Il suffit de se pencher sur les règles régissant la responsabilité du trésorier-payeur général et des comptables qui lui sont subordonnés pour souscrire à cette déclaration désabusée d'un ancien directeur de la Comptabilité publique.

Pourtant, puisque les règles sont « exécutées quotidiennement », il pourrait sembler expédient de se tourner vers les services d'exécution, et plus particulièrement vers les services extérieurs du Trésor, précisément chargés d'en assurer le respect. En fait, l'étrangeté de la situation qui vient d'être dénoncée apparaîtrait alors clairement, en constatant qu'il n'existe pas dans tous les départements UN exemplaire du décret fondamental du 31 mai 1862, que le praticien invoque volontiers comme les tables de la loi, et auquel les comptables publics vouent — aux yeux des observateurs extérieurs aux Finances — un culte fétichiste. D'ailleurs, cette lacune a ses conséquences atténuées par le fait que l'on ne saurait voir dans ce décret une compilation vraiment utilisable des nombreuses règles dont l'ensemble tisse la trame de la comp-

(338) M. G. DEVAUX, *La Comptabilité Publique*, tome I, p. 34-35.

tabilité publique. Cependant, ses articles sont encore appliqués, et d'autant moins discutés que l'adversaire en ignore souvent la rédaction en vigueur.

Non seulement ses adversaires d'ailleurs, mais aussi ses défenseurs, puisque l'on peut relever cette déclaration assez étonnante dans l'Instruction sur le contrôle des dépenses engagées (339) :

« Enfin, en Annexe II, les précédentes éditions avaient, pour tenter de satisfaire un nombre considérable d'utilisateurs, présenté une série d'extraits du décret du 31 mai 1862 sur la Comptabilité publique. En raison de l'impossibilité matérielle de garantir la parfaite exactitude des textes présentés, il est apparu préférable de ne pas alourdir la présente édition par une Annexe au contenu de laquelle les utilisateurs ne pourraient se fier avec toute la certitude désirable ». Depuis 1862 en effet, de très nombreux textes sont intervenus, souvent à l'occasion de problèmes particuliers, et les règles de la responsabilité des comptables sont énoncées dans des textes épars dont il est difficile de présenter une synthèse.

Les règles fondamentales applicables à la matière sont représentées par les compilations que constituent « l'Instruction générale sur le service des receveurs généraux et particuliers des Finances » du 20 juin 1859 (340), et surtout, malgré tout, par le décret du 31 mai 1862 qui a remplacé, en le mettant à jour des réformes subséquentes, le décret du 31 mai 1838.

Comme le précise d'ailleurs dans son rapport liminaire le marquis d'Audiffret, le décret de 1862 n'est qu'une œuvre de codification qui ne prétend pas innover : ceci n'est qu'une compilation de textes épars. Par exemple, si l'on y trouve énoncé le principe de la distinction des ordonnateurs et des comptables (article 17), il ne s'agit là que d'une reprise de l'article 17 de l'ordonnance du 14 septembre 1822.

Après 1862, le rythme d'émission des textes s'est accéléré, sans qu'intervienne une nouvelle codification réglementaire. Il convient de souligner néanmoins que l'Administration des Finances travaille activement à cette entreprise.

Le résultat est que l'observateur est en présence d'une masse de lois, de décrets et d'arrêtés, qui souvent se répètent sous des formes plus ou moins semblables, d'où d'inextricables problèmes. De cette masse, il importe d'extraire, puisqu'il y sera fait plus précisément allusion, le décret du 9 juin 1939 portant statut des personnels du Trésor, et le décret du 17 août 1953 concernant les remises de débet des comptables publics.

L'obscurité apportée par l'enchevêtrement des textes a fini par inciter le Gouvernement à agir dans un secteur limité de la Compta-

(339) Document semi-officiel compilé par M. R. JACQUET, contrôleur des dépenses engagées près le Ministère de l'Intérieur. Citation extraite de l'avant-propos de la 3^e édition, p. 3.

(340) Qui est elle-même une mise à jour de l'Instruction Générale du 15 décembre 1826.

bilité publique, mais qui nous intéresse au premier chef, puisqu'il s'agit précisément de la responsabilité des comptables. C'est dans ces conditions qu'a été publié le décret du 9 août 1953 modifié le 30 septembre, qui s'est fixé pour but de refondre dans un corps de règles homogène les principes qui se dégagent des textes antérieurs, mais aussi d'innover.

Cependant, il est essentiel de souligner que les textes d'application n'ayant pas été pris, ce décret n'est pas entré en vigueur, ainsi que l'a constaté la juridiction administrative : trib. adm. de Versailles, 5-11-1959, Icard, A.J.D.A. 1960, p. 93 (341).

2. — La réforme de 1963.

207. — Ainsi, pendant cent ans, les dispositions du décret de 1862 sont restées en vigueur, d'ailleurs complétées et remaniées par une masse devenue inextricable de lois, de décrets, d'arrêtés — voire de simples circulaires.

Le troisième « règlement général sur la comptabilité publique » est enfin venu faire table rase de tous ces textes. Succédant aux décrets du 31 mai 1838 et du 31 mai 1962, le décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 présente une nouvelle codification des règles de la comptabilité publique. Mais on n'y trouve pas la réglementation de la responsabilité des comptables.

Son article 19 se borne à énoncer que ceux-ci sont responsables « dans les conditions fixées par les lois de finances ».

En effet, l'article 1^{er} de l'ordonnance n° 59-2 du 2 janvier 1959 dispose que la responsabilité des comptables est du domaine de la loi — et plus particulièrement de la loi de finances.

Saisi pour avis, le Conseil d'Etat avait d'ailleurs rappelé ce principe au Gouvernement, qui a par voie d'amendement fait insérer un article 60 dans la loi de finances du 23 février 1963.

Ce texte, divisé en 13 sous-articles, se borne à poser des principes qui ne font que rappeler ou préciser l'état de droit antérieur, renvoyant à des décrets pour définir leurs modalités d'application.

Au moment où ces lignes sont écrites (octobre 1964), seulement deux décrets intéressant la responsabilité du trésorier-payeur général ont paru : le décret n°63-608 du 24 juin 1963 relatif au recouvrement des créances étrangères à l'impôt et au domaine, et surtout le décret n° 64-1022 du 29 septembre 1964 relatif à la constatation et à l'apurement des débits des comptables. Dans ces conditions, nous avons jugé préférable de présenter la responsabilité du trésorier-payeur général en faisant référence aux textes anciens bien qu'ils soient aujourd'hui pour la plupart abrogés; en effet, chaque fois qu'il n'y a pas incompatibilité

(341) Encore qu'il ait été dans un litige invoqué par l'Administration et appliqué par le Conseil d'Etat : C.E. 13-3-1964, Soc. immob. de Construction de Paris, p. 180.

manifeste avec les textes nouveaux, il est plus que vraisemblable que les décrets à paraître reprendront l'inspiration de la législation ancienne.

SECTION II

LA RESPONSABILITE DES FONCTIONNAIRES ET LES COMPTABLES

208. — Sans reprendre en détail l'exposé de la responsabilité des fonctionnaires, ce qui déborderait très largement des limites de cette étude, on peut relever qu'un point est acquis en doctrine comme en jurisprudence : l'agent public qui a œuvré pour le bien du service, et qu'un manque de lumières a seul empêché de remplir sa tâche, ne saurait être appelé à supporter sur son patrimoine les conséquences de l'échec de sa mission.

L'axiome jurisprudentiel de l'irresponsabilité du fonctionnaire à l'égard de l'Etat était si bien reçu que le Conseil d'Etat l'appliquait de la façon la plus constante, et dans les hypothèses les plus extrêmes comme le montre l'affaire Poursines (C.E. 28-3-1924, S. 1924. III.17).

La Haute juridiction opposait d'ailleurs expressément la situation des comptables à celle des autres agents publics : Poursines, précité; Preour, C.E. I.8.1942, Leb. p. 248 : « La responsabilité des fonctionnaires autres que les comptables ne peut être engagée envers l'Etat en raison des fautes par eux commises à l'occasion de leurs fonctions. » Sans doute, le fameux arrêt Laruelle a-t-il marqué l'abandon de l'irresponsabilité des agents publics à l'égard de l'Etat; mais cet abandon ne s'est fait qu'en matière de *fautes personnelles* détachables de l'exercice des fonctions, qu'il s'agisse de la faute personnelle au sens classique du terme, comme c'était le cas en l'espèce, ou de la faute personnelle conçue comme un simple manquement à des obligations disciplinaires, comme dans les affaires Jeannier et Moritz.

L'arrêt Laruelle a laissé subsister intact le principe à l'égard des *fautes de service* : « Les fonctionnaires et agents des collectivités publiques ne sont pas pécuniairement responsables envers lesdites collectivités des conséquences dommageables de leurs fautes de service. » Et comme ils ne peuvent être recherchés devant les juges judiciaires par les administrés victimes de semblables fautes, on peut résumer la situation en cette matière en affirmant, après M. Waline (342), que « dans l'état actuel des choses, la responsabilité civile du fonctionnaire,

(341 a) Des critiques ont été dirigées contre cette procédure, car il était « difficile pour la commission [des Finances] d'examiner utilement des textes de cette importance dans des délais aussi brefs » : *J.O. Déb. Ass. Nat.*, séances du 25 janvier 1963, p. 1942.

(342) D.A. n° 1119, 8^e édition.

qui a causé préjudice dans son service à des administrés, est très rarement mise en jeu ».

Pourtant, examinant le même problème, M. Devaux conclut ainsi son étude de la responsabilité des comptables publics :

« En énumérant tous les mécanismes régulateurs, je me suis demandé si le lecteur ne serait pas conduit à croire — comme certains l'ont cru — que toutes les « modérations » ne laissent plus subsister qu'une apparence de responsabilité. Je voudrais témoigner qu'il n'en est rien, qu'il ne s'écoule pas de mois sans qu'un nombre appréciable de comptables aient été contraints de régler de notables « différences », pas d'années sans qu'un ou deux trésoriers généraux aient subi un « incident sérieux ». Ce n'est certes pas la garantie totale de toutes les opérations du Trésor. C'est assez pour maintenir le sentiment du risque et le sens d'une responsabilité personnelle » (343).

Ces lignes écrites par un orfèvre — leur auteur a été directeur de la Comptabilité publique — laissent pressentir que la responsabilité du trésorier-payeur général est exorbitante du droit commun de la fonction publique tel qu'il vient d'être sommairement évoqué.

Exorbitante d'ailleurs à deux points de vue : dans son étendue et dans son orientation. Dans son étendue, parce que la distinction de la faute de service et de la faute détachable emporte comme conséquence qu'il existe dans l'activité des fonctionnaires autres que les comptables, une zone d'irresponsabilité : celle des fautes de service, dont les frontières sont tracées par la jurisprudence, et à l'intérieur de laquelle l'action fautive de l'agent ne retentit pas sur son patrimoine. Au contraire — et ce sera là l'objet des développements qui vont suivre — la responsabilité civile du trésorier peut être engagée à raison de faits dans lesquels on ne peut voir le plus souvent que des fautes de service.

Dans son orientation, parce que jusqu'à 1951, et en raison de la jurisprudence Poursines, le fonctionnaire ne répondait directement de ses fautes (ici : personnelles) qu'à l'égard des administrés, l'État n'ayant guère que la ressource de demander à la victime, lors du règlement de l'indemnité, de le subroger dans ses droits. Il a fallu attendre l'arrêt Laruelle pour voir reconnaître à l'État une action directe contre ses agents. Au contraire, ainsi que le souligne l'exposé des motifs du décret du 9 août 1953, « jusqu'ici, la responsabilité pécuniaire des comptables publics ne jouait, en réalité, qu'au profit du Trésor ».

*
**

Ces points essentiels mis en relief, il sera possible, après une brève incursion dans le domaine de la responsabilité des ordonnateurs, de passer à l'étude plus détaillée du problème. En raison de sa complexité, nous nous attacherons en premier lieu à cerner l'étendue de

(343) La Comptabilité Publique, tome I, p. 92. Voir aussi *supra*, n° 42.

la responsabilité du trésorier-payeur général, en en dégageant les différents chefs.

La diversité de ces hypothèses une fois mise en lumière, la pluralité des mécanismes déclenchant la mise en œuvre effective de cette responsabilité apparaîtra plus explicable.

Ces procédures aboutissant à l'engagement de la responsabilité du trésorier, la dernière question qui sollicitera notre attention sera celle des conséquences à déduire de cette responsabilité.

Notions sur la responsabilité des ordonnateurs.

209. — Il apparaît utile, avant de passer à l'étude détaillée de la responsabilité du trésorier-payeur général, de résumer les principes qui dominent la responsabilité des agents concourant avec les comptables au recouvrement des recettes et au paiement des dépenses : les ordonnateurs.

Il convient, en ce domaine, de distinguer les ministres des fonctionnaires. Mais enfin de se garder de toute équivoque, il faut préalablement souligner que la seule responsabilité envisagée dans ce « Livre troisième » est une responsabilité *civile*, c'est-à-dire dont le quantum est proportionné au préjudice causé. Et il est à peine besoin de rappeler qu'une condamnation à une prestation pécuniaire ne saurait être regardée en tant que telle comme traduisant l'existence d'une responsabilité civile : il suffit pour s'en convaincre de songer aux amendes.

Il est donc nécessaire de mettre à l'écart des textes comme la loi du 10 août 1922 sur le contrôle des dépenses engagées qui réprime ses violations des peines prévues pour le crime de forfaiture, ou comme la loi du 7 octobre 1946 dont l'article 126 oblige les ministres à engager l'action disciplinaire contre les fonctionnaires auteurs d'infractions budgétaires, voire même comme la loi du 25 septembre 1948 instituant une Cour de discipline budgétaire pouvant prononcer contre les agents publics « des sanctions administratives nouvelles, mieux adaptées que celles du passé à la gravité réelle des fautes commises, et qui consistent essentiellement dans des amendes *sui generis* dont le taux maximum correspond à la rémunération des intéressés » (343 a).

A. — LES MINISTRES.

210. — Les textes ne manquent pas, depuis les articles 151 et 152 de la loi du 25 mars 1817, qui ont affirmé la responsabilité pécuniaire des ministres pour leurs infractions aux règles budgétaires. Recenser

(343 a) Rapport du 2 février 1955 du président de la Cour au président de la République, *J.O.* éd. documents administratifs, 1.3-1955, p. 101 et s.

Le caractère original des amendes encourues par les justiciables de la Cour est mis en relief par le libellé du second alinéa de l'article 9 du décret du 29 décembre 1962 : leur nature apparaît nettement comme n'étant exclusivement ni disciplinaire, ni pénale, ni civile.

ces lois serait ici sans intérêt, car ainsi que le soulignent MM. Laferrière et Waline : « Ces lois n'ont jamais pu être appliquées. On cite dans l'histoire financière de la France plusieurs exemples restés fameux de dépassements de crédits, ou de dépenses engagées sans crédits, ou de violation du principe de spécialité, qui tous sont restés sans sanction civile » (Traité élémentaire de science et de législation financière, L.G.D.J. 1952, p. 157). Et ils notent que chaque fois que l'on a critiqué un ministre en cette matière, ce fut pour des raisons politiques (343 b).

Désabusés, les auteurs du décret du 29 décembre 1962 se bornent, dans l'article 9, à renvoyer aux responsabilités « que prévoit la Constitution ».

B. — LES FONCTIONNAIRES.

211. — Dans ses conclusions déposées dans l'affaire Gleize (C.E. 19-4-1907, S. 1909.III.102), le commissaire du Gouvernement Romieu remarquait qu'aucun texte ne prévoyait de manière générale une responsabilité civile à la charge des ordonnateurs. Et il distinguait les administrateurs des ordonnateurs.

Les premiers, dont le rôle s'arrête à la liquidation, n'ont pas d'autorité sur la caisse *ès* qualité; partant ils n'encourent en principe aucune responsabilité. Et l'affirmation de Romieu a été corroborée notamment par l'arrêt Laurens (C.E. 31-5-1935, p. 638) : « La responsabilité d'un fonctionnaire ne saurait être engagée envers l'Etat à raison de fautes par lui commises comme administrateur, à moins d'une disposition législative qui autorise le ministre compétent à le déclarer débiteur. »

Pour les seconds, l'existence d'une responsabilité effective serait plus compréhensible, puisqu'ils concourent au paiement en délivrant le titre au vu duquel le comptable va ouvrir sa caisse. Donner l'ordre de faire sortir les deniers de la caisse, n'est-ce point là, au moins en sollicitant un peu les mots, manier virtuellement les deniers publics ? L'affirmer serait tentant, mais la jurisprudence administrative est fixée en sens contraire : C.E. 9-2-1894, Brocks, S. 1896.III.10.

(343 b) Tout manuel de droit financier qui se respecte consacre au moins une allusion à l'affaire dite de la salle à manger de M. Peyronnet. En réalité, Marion note (tome V, p. 97 et s.) que la nécessité de la dépense n'était pas contestée, et que surtout un procès avait entraîné 65.000 francs de frais, le dépassement des crédits pour entretien et mobilier n'étant que de 179.685 francs alors que 268.000 francs de crédits affectés à d'autres parties du budget de la justice restaient sans emploi. M. de Peyronnet n'eut pas le temps de procéder avant la chute du ministère Villèle à un virement de crédits qui aurait été régulier, les faits ayant été antérieurs à l'ordonnance du 1^{er} septembre 1827 qui avait rendu plus étroite la spécialité et qui n'était d'ailleurs applicable qu'à partir de l'exercice 1829, et les ministres n'ayant été tenus jusqu'alors que de ne pas dépasser *la masse* de leurs crédits (en effet la loi du 25 mars 1817 avait introduit la spécialité *par ministère* : bien que les crédits fussent présentés par chapitre, l'autorisation législative était donnée en bloc pour chaque ministère).

Telle fut « cette affaire, uniquement politique au fond, machinée de toutes pièces... pour achever de compromettre M. de Peyronnet auprès du public... ».

Cependant, même en l'absence de texte, la responsabilité de l'ordonnateur est engagée s'il a usé de mandats fictifs, parce que la Cour des comptes voit là une gestion occulte : « Ceux qui, en effet, se procurent sciemment des deniers publics par des procédés frauduleux... peuvent être considérés comme détenteurs et par là-même comptables de fait... La jurisprudence de la Cour des comptes est, depuis l'arrêt du 20 février 1873, janvier de La Motte, très nettement fixée en ce sens » : Romieu, conclusions sous Nicolle, 12-7-1907, S. 1909.III.154; *adde* : conclusions Audibert sous Cour des comptes 3.II.1881, cité par Fuzier-Hermann, article Comptabilité publique n° 152.

Mais en l'absence d'un texte spécial — et nous aurons à examiner brièvement dans quels domaines il en existe — et en dehors de l'hypothèse d'une déclaration de comptabilité de fait pour émission de mandat fictif, le principe est certain et Romieu l'exprime avec force dans ses conclusions précitées dans l'affaire Nicolle :

« Les administrateurs et ordonnateurs n'encourent pas à l'égard du service public de responsabilité à raison de leurs fonctions; d'où il suit que les fautes commises par ces derniers, erreurs, irrégularités de toute nature, ne peuvent engager leur responsabilité, du moment où elles ne leur font pas perdre cette qualité d'administrateur ou d'ordonnateur; l'ordonnancement irrégulier, la consommation de crédits incorrecte, n'ont pas pour effet de changer la nature de l'acte, lequel, par lui-même, n'entraîne pour son auteur aucune responsabilité. »

Parmi les arrêts en la matière que reproduisent les recueils de jurisprudence, nous ferons un sort à l'arrêt Baron (C.E. 10-7-1874, S. 1874.II. 159) pour illustrer ces principes, car il apparaît par ses deux espèces comme particulièrement explicite.

Dans la première espèce, le sieur Baron, préfet par intérim, avait matériellement manié des fonds publics; par là, il avait agi comme comptable de fait et il était soumis à toutes les obligations des comptables (cf. article 25 du décret du 31 mai 1862); notamment, il ne pouvait payer que pour un service fait (art. 10, *ibid.*). Faute d'avoir respecté cette règle, le sieur Baron était tenu de rembourser le paiement irrégulièrement effectué.

Dans la seconde espèce, il était fait grief à ce fonctionnaire d'avoir délivré des mandats de paiement avant toute réception de la marchandise; ici, le sieur Baron avait agi comme ordonnateur, sans doute avec légèreté, mais il ne s'était pas constitué ce faisant comptable de deniers publics, puisque la dépense n'avait rien de fictif. Et le Conseil d'Etat n'a pu que reconnaître son irresponsabilité civile.

Cette brève incursion dans le domaine du maniement virtuel de deniers par l'ordonnateur conduit à faire mention d'un système qui, s'il ne semble avoir été prévu quant à son principe par aucun texte général, se retrouve assez souvent dans des textes particuliers : le paiement de dépenses AVANT ordonnancement. Afin d'accélérer certains paiements qui supposent une intervention de l'ordonnateur, mais qui présentent un caractère d'urgence, on reporte l'ordonnancement

— et donc les contrôles qu'il entraîne — après le paiement. L'ordonnateur émet d'abord des sortes de titres de paiement provisoires, que le comptable règle « à bon compte », c'est-à-dire sans contrôle (sinon celui que tout caissier exerce pour s'assurer qu'il effectue un paiement libératoire); la dépense est imputée à un compte d'attente. Ultérieurement, un mandat global sera émis pour tous les paiements d'une période, et le comptable procédera à la vérification de l'existence des crédits, de l'imputation budgétaire du mandat...; si tout est régulier, l'existence de l'ordonnancement permettra de transporter les sommes payées du compte d'attente à un compte de dépenses budgétaires. L'exemple le plus récent de ce système est le règlement des prestations de retour et de subsistance des rapatriés : article 7 du décret n° 62-609 du 29 mai 1962; mais il remonte à longtemps, puisque l'affaire Gleize précitée se rapporte à l'une de ses applications — en l'espèce au règlement des frais de route de l'Armée. Les détails qui précèdent — dont l'ampleur n'a pour but que d'éclairer une matière très « technique » — font apparaître que le comptable ne peut que suivre aveuglément l'ordonnateur; seul celui-ci est à même de s'assurer du droit au paiement. Très logiquement, l'arrêt Gleize en a déduit que sa responsabilité était substituée à celle du comptable, et a posé comme principe « que les fonds du Trésor sont ainsi mis à sa disposition, sans la production d'aucune pièce justificative, ni aucun contrôle du comptable avant le paiement; qu'il doit donc être considéré comme participant au maniement des deniers publics ».

En dehors de ces cas tout de même très particuliers, la responsabilité de l'ordonnateur ne peut être recherchée que dans la mesure où un texte vient spécialement en ouvrir la possibilité. Or, le trait caractéristique que présente cette matière est précisément l'absence de texte utile à portée générale; car on ne saurait voir un texte utile dans la formule traditionnelle — et de contenu variable — que recèle chaque loi de finances. Sa présence représente surtout — même pour les parlementaires qui la votent — le sacrifice à un rite, et cette disposition constitue essentiellement un *satisfecit* accordé à une opinion publique qui se repait volontiers de formules incantatoires.

Parmi les textes spéciaux auxquels il a été fait allusion, il semble que les plus importants pratiquement soient ceux qui concernent les intendants militaires (et les commissaires de la marine, qui exercent les mêmes fonctions pour l'armée de mer) dont la responsabilité a été posée par la loi du 28 nivôse An VIII, Titre I, section I, art. 12 (343 c). Un système de responsabilité analogue a été institué par la loi du 16 mars 1882 pour les commandants militaires (343 d).

(343 c) Voir par exemple C.E. 29-11-1907, Bolot, S. 1907.III.22.

(343 d) Il convient de relever également, à cause de son importance pratique, le cas des régies de dépenses, instituées par l'article 17 de l'ordonnance du 14 septembre 1822. Le comptable fait une avance de fonds au régisseur avant que le service ne soit fait, et c'est au régisseur — agent d'un ordonnateur — qu'incombe lors du paiement le soin de s'assurer de la réalité du service fait.

Tout se passe comme si le législateur s'était désintéressé de la responsabilité de l'ordonnateur.

Il est vrai que tout concourait à le détourner de cette préoccupation. En dehors des arguments d'opportunité que développent tous les manuels de science des finances, un élément l'a certainement incité à régler d'abord des problèmes plus urgents : compte tenu de notre organisation financière assise — surtout pour les dépenses — sur la dualité des agents qui concourent à l'exécution des dépenses, les velléités d'irrégularité de l'ordonnateur ne doivent pas en principe pouvoir parvenir à se concrétiser en raison de la surveillance exercée par le comptable, qui ne paie qu'après vérification de la régularité de la dépense. Sans doute celui-ci peut-il être abusé par des certifications mensongères tendant à donner l'apparence de la réalité à une dépense qui ne serait que fictive. Mais alors l'Etat est suffisamment garanti, en dehors de toute intervention législative, par la jurisprudence prétorienne de la Cour des comptes, qui déclare comptables de fait les administrateurs et ordonnateurs auteurs de mandats fictifs : « Dans ce dernier cas, tout se passe comme si l'administrateur et l'ordonnateur avaient violé la caisse du comptable, lui avaient pris de force l'argent, et l'avaient remis eux-mêmes à un tiers en tout ou en partie » (conclusions Romieu sous Nicolle, précité).

Cette hypothèse particulière mise à part, la mauvaise volonté ou la légèreté de l'ordonnateur ne peuvent pas — au plan des principes — causer préjudice au Trésor, puisque entre l'ordonnateur et la caisse s'interpose l'écran protecteur du comptable, qui répond sur son patrimoine de l'efficacité des contrôles dont il a la charge.

Au plan du droit positif, et au moment de tirer la conclusion de cette brève incursion dans le domaine de l'ordonnateur, ces considérations ont porté deux conséquences essentielles à relever.

La première, c'est qu'il n'y a pas une responsabilité de l'ordonnateur, mais une responsabilité de certains ordonnateurs. Et cela représente quelque chose de si limité que MM. Laferrière et Waline ont pu écrire :

« L'Etat n'engage jamais d'action en responsabilité contre les fonctionnaires autres que les comptables » (*op. cit.* p. 159).

Quant à la seconde, elle trouve son expression parfaite dans cet extrait d'un article de M. Allix à la Revue politique et parlementaire de 1922, qui quarante ans après garde la même valeur :

« Actuellement, la responsabilité budgétaire est concentrée sur le comptable, du fait qu'il est astreint par les règlements à surveiller la régularité des paiements de l'ordonnateur. Le mandat irrégulier reste à la charge, non de celui qui l'a émis et qui est pourtant le principal coupable, mais de celui qui l'a payé » (343 e).

CHAPITRE PREMIER

Etendue de la responsabilité du trésorier-payeur général.

SECTION I

GENERALITES (344)

212. — Si l'opinion accepte volontiers une limitation de la responsabilité des agents publics, ou si du moins elle est restée longtemps insensible au problème, il n'en a pour ainsi dire jamais été de même à l'égard de tous ceux, grands et petits, qui font profession du service des deniers publics.

Sans vouloir retracer ce qu'il faudrait bien appeler le martyrologe des gens de finances, il est permis de rappeler que d'Enguerrand de Marigny à Fouquet, beaucoup de surintendants des Finances moururent ailleurs que dans leur lit...

Même au niveau des exécutants, le simple fait de manipuler des deniers publics engendrait la suspicion; l'opinion appelait des mesures, et elle trouvait des interprètes au sein des corps constitués, comme en témoigne cet extrait d'une déclaration faite le 27 août 1787 au Parlement de Toulouse par l'un de ses membres :

« ... Tous les maux de France ont leur source dans l'impunité qu'on assure à ceux qui administrent les deniers publics, depuis celui qui tient dans ses mains le fil qui conduit dans les détours de ce dédale immense jusqu'au dernier des agents du fisc, leurs personnes paraissent sacrées... »

Cette irritation ne manquait pas de fondements. Les efforts de la Régence avaient fait apparaître, au terme d'enquêtes laborieuses, que

(344) V° La responsabilité des comptables publics (commentaire du décret du 9 août 1953), par M. P. VELLAS, R.S.F. 1954, p. 366.

les comptables d'alors « ont détourné la plus grande partie des deniers qui devaient être portés au Trésor royal ».

Sous le Consulat, ce fut un des mérites de Gaudin que d'introduire indirectement une responsabilité réelle à la charge des receveurs généraux qu'il rétablit, en leur faisant souscrire des « rescriptions » à échéances mensuelles : par là même, le Trésor était assuré d'obtenir la rentrée des impôts pris en charge — dirait-on aujourd'hui.

Peu à peu, les règles régissant la responsabilité des comptables furent précisées et systématisées sous l'action de financiers-juristes comme le marquis d'Audiffret, qui fut à la base de l'ordonnance codificatrice du 31 mai 1838, elle-même remplacée par le célèbre décret du 31 mai 1862, qui malgré sa date est restée jusqu'en 1962 la charte en la matière.

Ce bref rappel historique met en lumière quelques points particulièrement intéressants pour la suite de cette étude.

Il convient de remarquer que la responsabilité du trésorier-payeur général a été en partie posée *intuitu personae*; les receveurs généraux étaient des personnages pourvus d'une solide fortune, la mise en jeu de leur responsabilité n'apparaissait donc pas comme sans rapport avec leur situation pécuniaire.

Par ailleurs, l'une des préoccupations majeures de l'opinion était d'assurer l'inviolabilité des deniers publics, qui représentaient les sacrifices que les individus devaient s'imposer au profit de l'Etat. Cette conception du problème a profondément retenti sur les solutions qui lui ont été apportées : la responsabilité du comptable dans le décret de 1862 est surtout une responsabilité gravitant autour de la caisse.

Enfin, ce rappel montre que c'est très naturellement que la responsabilité du trésorier-payeur général a été orientée du côté de l'Etat et non du côté des administrés, puisqu'elle avait pour fondement le souci légitime d'assurer au Trésor public la disposition du maximum de deniers. L'Etat avait en vue son intérêt personnel, et il a bâti un corps de règles destiné à en assurer le respect.

Ces remarques de principe énoncées, il convient de poser nettement le problème avant d'essayer de le résoudre, et pour cela il est nécessaire de s'attarder un instant sur certains de ses éléments pour prévenir toute équivoque.

L'une des originalités de la situation du trésorier-payeur général est l'existence d'un dédoublement fonctionnel très particulier. Il est d'autres fonctionnaires agissant en deux qualités : l'exemple-type est celui du préfet, qui se présente en droit administratif, tantôt comme agent de l'Etat, tantôt comme agent du département. Un trait commun de ces fonctionnaires et des autorités locales agissant sous deux titres possibles est néanmoins le fait que, dans aucun cas, ils n'agissent pour leur compte personnel.

Nous savons au contraire que le trésorier-payeur général s'est vu reconnaître le droit de drainer vers ses guichets les disponibilités des

particuliers pour les placer au Trésor; ce faisant, il agit pour son compte : il est naturel qu'il n'engage que sa seule responsabilité à l'égard des déposants.

Le service des fonds particuliers ayant été mis à part, une autre remarque semble devoir s'imposer. Bien qu'il n'apparaisse pas qu'existe une jurisprudence à ce sujet, il convient de noter que, comptable public, le trésorier est également de façon plus générale un fonctionnaire d'Etat, et que l'existence de règles spéciales n'exclut pas l'application du droit commun de la Fonction publique. A supposer qu'à l'occasion de ses fonctions un trésorier général vienne à commettre une faute personnelle, il serait appelé à en répondre dans les mêmes conditions qu'un autre fonctionnaire.

C'est en dehors de ces cas seulement que se pose le vrai problème de la responsabilité du trésorier-payeur général, c'est-à-dire celui de la responsabilité civile d'un agent public envers l'Administration à raison de ses fautes de service. Car c'est bien de telles fautes que le trésorier va devoir répondre, ainsi que le prouve l'étude des différents chefs de responsabilité de ce haut fonctionnaire (345).

Ces chefs de responsabilité sont nombreux, car les attributions du trésorier-payeur général sont vastes, et la responsabilité de ce comptable supérieur ne peut exister évidemment que dans la mesure où elle a été posée par un texte. Mais il est possible de regrouper ces cas selon certaines lignes de force, elles-mêmes ordonnées autour de deux pôles, correspondant d'une part à la responsabilité du trésorier envers les collectivités dont il assure le service financier, d'autre part à sa responsabilité envers certains administrés.

SECTION II

RESPONSABILITE DU TRESORIER-PAYEUR GENERAL A L'EGARD DE PERSONNES PUBLIQUES

En raison de l'organisation financière à l'intérieur du département, il convient de distinguer les cas où le trésorier-payeur général est appelé à répondre de son fait personnel (c'est-à-dire, en pratique, des actes des agents de la trésorerie générale) des hypothèses où il est mis en cause à raison de l'activité de fonctionnaires étrangers à ses bureaux, tels que les percepteurs et receveurs des finances.

(345) On n'étudiera donc pas les problèmes, insuffisamment spécifiques, d'une éventuelle responsabilité pénale ou disciplinaire du trésorier-payeur général.

1. — Responsabilité de son fait personnel.

A. — INTÉGRITÉ DE LA CAISSE (346).

213. — Cette responsabilité est traditionnelle, c'est elle la plus ancienne. C'est à elle en tout cas qu'est le plus sensible l'opinion, et c'est elle qu'avait en vue l'auteur de la déclaration faite devant le Parlement de Toulouse, le 27 août 1787 (cf. n° 212).

Rien d'étonnant à cela d'ailleurs : les « deniers publics » pour reprendre la vieille terminologie, étaient et sont encore essentiellement le résultat du prélèvement fiscal, dont personne ne s'acquitte sans réticence et qui pèse d'un poids très lourd sur certains. La partie historique de cette étude a montré que la préoccupation à première vue « obsessionnelle » de l'intégrité de la caisse tenait à des raisons pratiques. Mais elle avait pris une telle place que les rédacteurs du décret de codification du 31 mai 1862 ont centré leur texte sur elle. Après avoir défini dans son article premier la notion de deniers publics, le décret de 1862 pose dans l'article 21 la règle fondamentale selon laquelle « chaque comptable ne doit avoir qu'une seule caisse, dans laquelle sont réunis tous les fonds appartenant à ses divers services. Il est responsable des deniers publics qui y sont déposés ». Principe essentiel que rappelle en son article 7 le décret du 9 juin 1939 portant statut du personnel des services du Trésor. L'article 60-I de la loi de finances pour 1963 élargit la vieille règle pour tenir compte de l'évolution de la notion d'encaisse, qui comprend désormais les « valeurs » et les « comptes de disponibilités » (sur ce dernier élément, voir le décret n° 64-345 du 14 avril 1964 relatif aux comptes courants postaux des comptables).

Pour assurer l'intégrité de l'encaisse, les circulaires ministérielles, et notamment l'instruction générale du 20 juin 1859, édictent une série de prescriptions que doit suivre le gardien de la caisse et qui, bien que désuètes au temps des dispositifs d'alarme électroniques n'ont jamais été expressément abrogées — ce qui permet toujours de les opposer à un comptable malchanceux.

D'autres dispositions sont, elles, constamment observées de nos jours encore, comme l'obligation posée par l'article 44 du décret de 1962 de n'avoir qu'une seule caisse dans laquelle sont réunis tous les fonds appartenant aux divers services gérés par le comptable (347).

(346) On assimile aux deniers, en raison de la rédaction de l'article 23 du décret du 31 mai 1862, les valeurs de caisse et de portefeuille. Pour une opposition entre la Cour des Comptes et le Conseil d'Etat sur le contenu de la notion de « valeurs de portefeuille », V° affaire Chateau, Cour des Comptes 26-2-1879, Conseil d'Etat 5-5-1882.

(347) Avant l'institution récente d'un agent comptable des théâtres lyriques nationaux, le receveur général des Finances de la Seine était le comptable de cette réunion d'établissements et tenait deux caisses, correspondant chacune à l'une de ces deux fonctions.

L'histoire montre que cette règle a été édictée afin de faciliter les vérifications des corps de contrôle : le solde des comptes débiteurs et créditeurs doit correspondre à une encaisse indifférenciée. Le comptable ne doit pas pouvoir entraver les contrôles en divisant matériellement, et d'un point de vue comptable ses disponibilités, ce qui obligerait à effectuer les contrôles par service et lui permettrait de tenter de masquer le déficit existant dans un service au moyen des disponibilités affectées à un autre. Le trésorier, par exemple, effectue des opérations comme banquier pour le compte de particuliers, d'autres comme agent de l'Etat, d'autres encore comme comptable départemental : il n'en doit pas moins recueillir l'ensemble du numéraire et des virements dans une seule caisse et dans un seul compte courant postal.

La raison de cette obligation fait apparaître qu'il y serait néanmoins satisfait si, pour la commodité de ses opérations, le trésorier répartissait la masse de numéraire qu'il détient entre plusieurs guichets, car il suffirait alors de réunir matériellement ces sous-caisses pour déterminer immédiatement le montant des disponibilités du poste. L'article 21 du décret de 1862 précisait lui-même que chaque comptable ne doit avoir « qu'une seule caisse, dans laquelle sont réunis tous les fonds appartenant à ses divers services ». Ce qui est proscrit, c'est seulement de distinguer les fonds relevant de chaque service, pour rendre plus aisé le contrôle; ce qu'il commande, c'est de faire masse, pour l'ensemble des services, de l'ensemble des excédents d'encaissements sur les décaissements, et c'est cette masse qui représente la caisse au sens de l'article 21.

Le décret de 1953 allait plus loin à partir de la même idée.

Si la caisse doit représenter la réunion des fonds appartenant aux divers services, elle ne doit représenter que cela. L'article 13 du décret de 1953 établit formellement une présomption de malversations à la charge de « tout comptable public qui ne peut établir la distinction entre les fonds et valeurs qu'il détient *ès-qualités* et ceux qu'il possède à titre personnel. » C'est là une lourde charge; mais il convient d'avoir présent à l'esprit que l'impossibilité d'établir cette distinction suppose un désordre de la comptabilité qui justifie quelque méfiance.

L'intégrité de la caisse peut être menacée par le comptable tout autant que par des tiers. Mais le gardien de la caisse peut être tenté, sans commettre à proprement parler de vol, de spéculer avec les disponibilités qui constituent son fonds de roulement. Aussi le même article 13 prévoit-il la sanction précédente également à l'encontre du comptable « qui dépose ou investit, en son nom personnel, tout ou partie des fonds ou valeurs qu'il détient *ès-qualités* ». Il convient d'ailleurs de reconnaître que, de nos jours, le danger le plus sérieux est moins sans doute celui des détournements que celui des erreurs ou des paiements arrachés frauduleusement. S'agissant de ces derniers, la jurisprudence de la Cour des comptes et du Conseil d'Etat ramène volontiers les faux paiements vers le régime juridique de la respon-

sabilité de caisse en les considérant comme des « viols virtuels de caisse », ce qui permet d'ailleurs au comptable abusé de faire jouer les mécanismes atténuateurs de sa responsabilité de gardien de la caisse.

Il n'est pas toujours aisé, malgré l'apparence, de déterminer quel est le comptable dont l'encaisse a été violée : soit un comptable A qui dépose des fonds chez un comptable B. Si des sommes sont détournées du compte où elles sont déposées par un agent de A qui se les fait remettre frauduleusement par B, quel comptable doit être mis en débet ?

— pour la Cour des comptes c'est A, car « cette somme étant déposée en compte-courant à la trésorerie générale continuait à faire partie de l'encaisse du mont-de-piété, au même titre que le numéraire placé matériellement dans sa caisse » ;

— pour le Conseil d'Etat, c'est B, car « le paiement effectué dans ces conditions a constitué la violation d'une encaisse confiée à la garde du trésorier-payeur général, sur laquelle celui-ci, en sa double qualité de comptable et de dépositaire, devait exercer toute surveillance » : cf. C.E. 20-6-1919, Consorts Brincat, S. 1924.III.43.

214. — Si le comptable a des obligations négatives : ne pas décaisser à tort, il en a d'autres positives : attirer dans la caisse tous les deniers des collectivités dont il assure le service. En effet, il pourrait être déclaré responsable par la Cour des comptes de toute gestion de fait qu'il aurait facilitée ou tolérée. Parmi les arrêts de la Cour des comptes ayant sanctionné une telle attitude, on peut relever ceux rendus les 6, 13 novembre et 16 décembre 1942 par sa première chambre qui, ayant estimé que le comptable patent avait facilité certaines opérations de gestion occulte de deniers communaux, l'ont déclaré subsidiairement responsable (348).

B. — RECOUVREMENT DE RECETTES.

a) *Aperçu général.*

215. — Le recouvrement des créances confiées à leur diligence expose les trésoriers-payeurs généraux à une responsabilité dont le mécanisme de déclenchement est particulièrement brutal, et dont le principe peut être rattaché à la situation ancienne de ce corps.

L'étendue et la mise en œuvre de cette responsabilité trouvaient déjà leur expression dans l'article 320 du décret du 31 mai 1862 : tous les comptables ressortissant au ministère des finances sont responsables du recouvrement des droits liquidés sur les redevables et dont la perception leur est confiée ; ils sont en conséquence chargés

(348) Voir Revue du Trésor 1947, p. 209 ; commune de Rosny-sous-Bois, et Cour des Comptes, 3^e chambre, 2-12-1954, R.D.T. 1957, p. 222. Cette jurisprudence pourrait être transposée, en notre matière, à l'égard des deniers départementaux.

de la totalité des rôles ou des états de produits qui constatent le montant de ces droits, et ils doivent justifier de leur entière réalisation dans les délais fixés par les lois et les règlements. Par l'opération qualifiée d'ailleurs de « prise en charge », le comptable désigné par les règles de la comptabilité publique se reconnaît en quelque sorte débiteur à terme envers la collectivité intéressée. C'est là une charge très lourde : le raisonnement laisse penser, et l'expérience confirme, que nombre de redevables sont plus riches en expédients contentieux qu'en deniers; et même les plus fortunés ne sont pas toujours les plus prompts à payer.

On pourrait s'étonner de l'existence d'une semblable règle, qui se présente comme faisant de certains fonctionnaires les assureurs de la personne publique. Mais c'est là un principe traditionnel, dont seule la formulation est nouvelle. Son fondement remonte en effet directement à l'obligation qu'avait posée Gaudin à la charge des receveurs généraux, de faire souscrire des « rescriptions » à échéances mensuelles, qui devaient être honorées par leurs souscripteurs même en l'absence de recouvrements. Dès lors, le paiement de sa dette par le débiteur ne conditionnait plus le versement de fonds que le comptable devait effectuer au profit du Trésor. En raison de l'évolution qui s'est produite dans les rapports de droit unissant le trésorier général à l'Etat, la technique originaire a été abandonnée, et de conventionnelle, l'obligation du comptable est devenue légale, sans toutefois changer d'objet : dans les deux cas, il s'agit bien d'une véritable avance que peut être amené à faire le fonctionnaire à l'Etat.

Ce caractère est rappelé par l'article 60.IV de la loi de finances pour 1963, selon lequel la responsabilité pécuniaire du comptable se trouve engagée « dès lors ... qu'une recette n'a pas été recouvrée » ... Et mettant un terme à des distinctions assez flottantes, l'article 60.I précise : « ... Hors le cas de mauvaise foi, les comptables publics ne sont pas ... pécuniairement responsables des erreurs comprises dans l'assiette ou la liquidation des droits qu'ils recouvrent. »

b) Différents chefs de responsabilité.

La responsabilité du trésorier-payeur général à raison du recouvrement des droits au constaté qui lui est confié peut se présenter sous deux aspects, dont l'un est une innovation introduite par le décret du 9 août 1953. Elle peut apparaître avec des degrés d'intensité différents : tantôt le comptable verra peser sur lui l'obligation de verser dans la caisse de la collectivité le montant des créances qui n'auront pas été recouvrées « à l'expiration d'un délai », tantôt il devra répondre de fautes ayant causé un préjudice à des tiers.

I. — Responsabilité pour défaut de recouvrement en temps prescrit.

C'est la responsabilité la plus proche de celle que supportaient les receveurs généraux à raison de la souscription des rescriptions.

a) *Coupes de bois.*

216. — Le trésorier-payeur général est chargé, sous sa responsabilité, de recouvrer le prix des coupes de bois de l'Etat (article 325, et suivants, I.G. 1859) et des départements, ainsi que celui des coupes *extraordinaires* de bois des communes (art. 956 et 957 *ibid.*).

En pratique, les adjudicataires ne se libèrent pas au comptant; en raison de l'importance des sommes en jeu (349), ils souscrivent généralement quatre traites à échéances successives. Pour la collectivité créancière, le système institué est très sûr : elle doit pouvoir compter sur les fonds à l'échéance. A défaut de paiement par l'adjudicataire et les cautions que celui-ci a dû se trouver lors de la souscription, et passé un délai de quinze jours qui lui est accordé pour obtenir ce paiement, le trésorier doit faire les fonds. Que la traite soit honorée ou non, le vendeur de la coupe est ainsi certain d'encaisser le montant de l'effet.

Evidemment, le comptable dispose d'une action récursoire de subrogation contre l'adjudicataire et ses cautions, qu'il pourra poursuivre en vertu du procès-verbal d'adjudication, qui emporte exécution parée.

Ce système évoque de façon frappante la technique des rescptions — au moins de façon formelle. Il convient d'ailleurs de remarquer qu'il en est presque contemporain, puisqu'il a été établi pour l'Etat par l'ordonnance du 23 octobre 1816.

β) *Créances départementales.*

217. — Le décret du 12 juillet 1893, qui représente la charte de la comptabilité départementale, dispose dans son article 72 que « le trésorier-payeur général est tenu de faire, sous sa responsabilité personnelle, toutes les diligences nécessaires pour assurer la perception des revenus... et autres ressources éventuelles affectées au service départemental, de faire contre les débiteurs en retard de payer, et à la requête du préfet, les ... poursuites nécessaires, d'avertir le préfet de l'expiration des baux, d'empêcher les prescriptions, de veiller à la conservation des domaines, droits, privilèges et hypothèques, et de requérir l'inscription hypothécaire de tous titres qui en sont susceptibles » (349 a) ...

(349) Dans la réalité, les traites sont tirées par la caution sur l'adjudicataire (qui les accepte) au bénéfice d'un certificateur de caution qui les endosse à l'ordre du trésorier-payeur général. C'est évidemment un simple artifice juridique pour que débiteurs accessoires et principal puissent être considérés comme des signataires de ces lettres de change. Il y a là un exemple frappant d'institution vidée de sa substance pour ne retenir que les avantages résultant de sa technique juridique.

(349 a) Un décret du 20 janvier 1900 a appliqué au comptable départemental la responsabilité prévue de façon générale, en matière de conservation des créances,

Cette responsabilité se concrétise en fin de gestion. Le délai à l'expiration duquel le trésorier général va être appelé à supporter sur son patrimoine les conséquences de l'échec des tentatives de recouvrement est donc très bref.

L'article 73 du décret de 1893 prévoit que « le trésorier-payeur général rend compte et justifie au préfet des circonstances qui se sont opposées à la rentrée des reliquats... Le préfet détermine :

1° la portion de l'arriéré qu'il y aurait lieu de reporter à la gestion suivante;

2° la portion dont le trésorier-payeur général serait dans le cas d'obtenir décharge;

3° celle qui devrait demeurer à la charge du comptable.

C'est à l'assemblée délibérante départementale, maîtresse des décisions en matière de créances départementales, que doit logiquement appartenir le droit de se prononcer sur le sort à réserver aux créances présentées comme irrécouvrables, et non au préfet. C'est bien ainsi que les gouvernants de 1893 ont apprécié le problème, comme le confirme l'article 75 du décret précité : « Le préfet soumet à l'approbation du Conseil Général ... le compte des produits départementaux de l'exercice expiré. Cette assemblée délibère sur ledit compte et notamment sur l'admission en non-valeurs des créances présentées comme irrécouvrables. »

Les créances non recouvrées n'ayant pas été admises en non-valeurs devront faire l'objet d'un versement dans la caisse publique de la part du comptable.

Mais il est à craindre que le Conseil Général, mal informé ou trop généreux, ne fasse preuve d'une indulgence excessive à l'égard de son comptable. Aussi est-ce un principe, valable d'ailleurs pour les créances communales, que la portée de la décision prise par l'assemblée délibérante est seulement de faire provisoirement disparaître de l'actif du département les créances jugées absolument irrécouvrables, et non pas de dégager entièrement la responsabilité du comptable. Seule la Cour des comptes a compétence en matière d'admission en non-valeurs des créances locales, et ce n'est qu'après l'examen par ses soins du compte de gestion du département que cette admission deviendra définitive (350).

En ce qui concerne le département, ce principe est clairement posé par l'article 229 du décret du 12 juillet 1893, qui se réfère au

par l'arrêté du 19 Vendémiaire An XII. Ainsi que le relève M. Delaporte (le budget départemental, Sirey 1930), la responsabilité du comptable porte sur les actes conservatoires, à l'exclusion des actes litigieux, qui incombent au préfet ; lorsque les droits du département ne sont pas contestés, le trésorier-payeur général procède à tous les actes nécessaires à leur recouvrement. Le préfet est toutefois seul juge de l'opportunité des poursuites.

(350) La Cour sera conduite à apprécier si les diligences faites par le comptable ont été suffisantes : ici, c'est bien autant *le comptable* que *le compte* que juge la Cour.

cas où le Conseil Général aurait cru devoir accorder l'admission en non-valeurs :

« ... les modifications dont la recette et la dépense d'un compte (de gestion) sont susceptibles font l'objet de dispositions spéciales dans l'arrêt de la Cour. Ces dispositions consistent, savoir :

Pour la recette : 1° en augmentations provenant de forcements prononcés par l'arrêt définitif, soit pour des articles de non-valeurs dont le comptable aurait demandé la décharge, mais sans produire des justifications suffisantes, soit...

Les augmentations de recette ... donnent lieu au versement en numéraire, dans la caisse du département, des sommes mises à la charge du trésorier-payeur général. »

γ) Créances de l'Etat étrangères à l'impôt et au domaine.

218. — Dans les cas prévus aux articles 87 et 89-2 du décret du 29 décembre 1962, le décret du 24 juin 1963 charge du recouvrement les percepteurs, mais « sous l'autorité et la responsabilité des trésoriers-payeurs généraux ».

Pour permettre la mise en jeu de cette responsabilité, le trésorier doit présenter annuellement au préfet un tableau des états rendus exécutoires par le préfet et non encore recouvrés. Il appartient au préfet, après avis des ordonnateurs ayant liquidé les créances, de se prononcer sur celles qui seront admises en non-valeurs sur la demande du trésorier-payeur général, et sur celles qui seront mises à sa charge.

Deux dangers opposés sont à craindre : une trop grande sévérité ou une excessive bienveillance du préfet.

Pour remédier à celle-là, le trésorier peut dans les deux mois de la notification de la décision préfectorale se pourvoir devant le ministre des Finances. Pour corriger les effets de celle-ci, quand une créance n'a pas été recouvrée au bout de quatre ans, le ministre des Finances peut de lui-même la mettre à la charge du trésorier-payeur général — au moins dans la mesure où « le préfet a autorisé la poursuite du recouvrement ».

Il suffit, pour en terminer avec ce chef de responsabilité, de rappeler que l'admission en non-valeurs, si elle décharge le comptable de sa responsabilité, ne produit aucun effet dans les rapports de la collectivité publique et du débiteur, dont la dette ne se trouve évidemment pas atteinte et qui peut être poursuivi tant que la prescription n'est pas acquise.

δ) Amendes.

219. — La loi du 29 décembre 1873 a ôté aux receveurs de l'Enregistrement le recouvrement des amendes et condamnations pécuniaires et l'a confié aux percepteurs à compter du 1^{er} janvier 1874.

L'instruction sur les amendes de 1895, qui a procédé à une nouvelle compilation des textes, dispose par son article 1^{er} que ce recou-

vement est opéré « par les percepteurs des contributions directes sous le contrôle et la responsabilité des receveurs des finances », et donc du trésorier-payeur général. Cette responsabilité incombe aux receveurs des finances en leur qualité de chefs de service de leur arrondissement (art. 35 *ibid.*). Le même texte insiste à plusieurs reprises sur les obligations que doit supporter le trésorier général, notamment en ses articles 433 et 546 :

L'article 433 précise en effet qu'aux termes de l'article 1^{er} de l'ordonnance du 8 décembre 1832 et de l'article 20 du décret du 31 mai 1862, les receveurs des finances sont *responsables* (351) du recouvrement des droits et produits constatés sur leur sommier. L'article 546 de la même instruction rappelle de son côté qu'« au cas où des sommes restant à recouvrer seraient susceptibles d'être mises à la charge des receveurs d'arrondissement ... aucune somme ne doit être mise d'*office* (351) à la charge des percepteurs. Les revendications que les receveurs des finances se croiraient en droit d'exercer contre eux devraient préalablement être soumises au ministre par l'intermédiaire de la Direction générale de la Comptabilité publique ».

Ici encore, une procédure d'admission en non-valeurs a été prévue, sous un nom particulier : le « transport aux surséances » ; le bénéficiaire de cette décision est en droit, en effet, de surseoir indéfiniment à faire le solde de ces titres irrécouvrables. Aux termes de l'article 4 de l'ordonnance du 8 décembre 1832, seule la Cour des comptes a qualité pour statuer définitivement à l'égard des non-valeurs (352). Toutefois, afin de permettre un apurement plus rapide des prises en charge qu'encombreraient inutilement des créances irrécouvrables, le trésorier général est autorisé à se prononcer à titre provisoire sur les transports aux surséances, un recours hiérarchique des comptables intéressés devant le ministre des Finances étant expressément réservé.

Ce transport aux surséances produit le même effet que l'admission en non-valeur ; la responsabilité des comptables disparaît, mais la créance demeure évidemment : il ne saurait appartenir au trésorier général (ni même à la Cour des comptes) de porter atteinte à une décision d'une juridiction quelle qu'elle soit : il y aurait là, de la part du comptable, un empiètement flagrant de jugement (353) ne sera donc pas discontinué, mais son échec ne sera plus sanctionné par la responsabilité du trésorier général.

ε) *Contributions directes.*

220. — Bien que la responsabilité du trésorier-payeur général en matière de recouvrement des contributions directes soit une des plus

(351) En italique dans le texte.

(352) L'observation de la note 350 est applicable ici.

(353) On sait que le recouvrement des amendes n'est pas effectué au vu de la grosse du jugement, mais d'un extrait de ce dernier : arrêtés du Directoire du 1^{er} Nivôse et du 16 Nivôse, An V.

connues, grâce aux développements que lui consacrent tous les traités de Législation financière (355), il est apparu préférable de ne l'étudier qu'en dernier lieu, afin de marquer nettement la place particulière qu'elle occupe : ici, en effet, si le trésorier général est exposé à verser de ses deniers les sommes non recouvrées en temps de droit, il n'assume qu'une responsabilité provisoire, il ne fait qu'une *avance*.

Aux termes notamment de l'article 1851 du Code général des Impôts, ce sont les percepteurs qui « sont responsables du recouvrement des contributions directes dont ils ont pris les rôles en charge et tenus de justifier de leur entière réalisation dans les conditions fixées par les règlements en vigueur », soit au 31 décembre de la troisième année suivant celle dont aura pris nom l'exercice au titre duquel les rôles ont été émis. Mais l'article 3 de l'ordonnance du 8 décembre 1832, codifié sous l'article 324 du décret de 1862 dispose dans sa dernière rédaction :

« Les trésoriers-payeurs généraux et receveurs particuliers des finances sont tenus de verser au Trésor, de leurs deniers personnels, les sommes qui n'auraient pas été recouvrées sur les rôles de contributions directes. Ces versements doivent avoir lieu le 1^{er} novembre de la troisième année suivant celle dont aura pris nom l'exercice au titre duquel les rôles ont été émis » (355 *bis*).

Concrètement, les cotes portées sur les rôles émis le 20 décembre 1961 devront être soldées par les comptables supérieurs le 1^{er} novembre 1964 (le point de départ du délai court de l'année d'émission, et non de mise en recouvrement) et par les percepteurs le 31 décembre de la même année. Pratiquement, la loi n'astreint donc les comptables supérieurs qu'à faire l'avance, un mois avant le délai imparti aux percepteurs pour le solde des rôles, des cotes portées sur ceux-ci et qui n'ont pas alors été apurées.

Apurées, mais non pas forcément payées effectivement, car elles peuvent aussi avoir fait l'objet d'une admission en non-valeurs.

L'admission en non-valeurs.

221. — Lors du recouvrement des rôles, le percepteur peut se heurter à la disparition du débiteur, ou à son insolvabilité. En supposant que la mise en cause de tiers ne soit pas juridiquement possible ou ne permette pas le recouvrement de l'impôt, l'Etat ne pourra que s'incliner devant les faits, non imputables au comptable et dont il serait profondément injuste de ne pas lui tenir compte. Le percepteur pourra solliciter l'admission en non-valeurs de la cote auprès de l'autorité compétente.

(354) Autres que les recettes fiscales : cf. *infra* : contributions directes.

(355) Cf. notamment : MM. Laferrière-Waline, p. 356 et s.

(355 *bis*) Cette avance des articles non soldés se présente comme la contrepartie des droits dont dispose le trésorier en sa qualité de directeur des poursuites de son arrondissement ; elle sanctionne la négligence dont il pourrait faire preuve en ce domaine, cf. n° 57.

DOMAINE

Cette admission ne pourra être sollicitée qu'en cas d'impossibilité de recouvrer l'article sur les redevables en raison de leur insolvabilité, en entendant par « redevables » aussi bien le contribuable nominativement porté au rôle et ses ayants causes que les « tiers responsables » au sens des articles 1683 et 1691 C.G.I.

On serait tenté, pour systématiser, d'avancer que l'admission en non-valeurs repose sur un examen de l'irrecouvrabilité appréciée objectivement. La formule serait peut-être séduisante, mais elle ne tiendrait pas compte de la réalité : dans l'hypothèse où le comptable aurait laissé prescrire la créance fiscale, la cote serait « objectivement » irrecouvrable, elle ne serait assurément pas susceptible d'être allouée en non-valeurs.

Pour serrer au plus près cette réalité, il est plus exact de dire que l'admission en non-valeurs tend à décharger le comptable de la responsabilité qu'il assume par la prise en charge du rôle, lorsque l'usage des voies de droit mises à sa disposition n'a pas permis d'aboutir au recouvrement de l'impôt.

AUTORITES COMPETENTES

Aux termes de l'article 428 annexe III, C.G.I., le pouvoir de statuer appartient actuellement :

— au directeur départemental des contributions directes lorsque les sommes dont l'admission en non-valeurs est demandée n'excèdent pas 50.000 F par cote;

— au directeur général des impôts, d'accord avec le directeur de la comptabilité publique, au-delà;

— au ministre des Finances, après avis du comité des remises et transactions, en cas de désaccord des précédents.

Il convient de remarquer que les textes ne prévoient pas de recours entre une éventuelle décision de rejet. Et la jurisprudence administrative voit dans l'admission ou le refus d'admission en non-valeurs une mesure d'ordre intérieur, insusceptible en conséquence d'être discutée par la voie contentieuse : Loujon, C.E. 13-5-1921, p. 495.

La sauvegarde — relative — du comptable réside dans une autre procédure qui sera examinée ultérieurement : la décharge de responsabilité.

CONSEQUENCE DU REJET

222. — En supposant qu'un sursis de versement (356) n'ait pas été accordé, les termes du rapport au Président de la République

(356) V° *infra* n° 252.

précédant le règlement d'administration publique du 12 mai 1928 sont encore d'actualité :

« Quant au rejet, il implique pour les comptables l'obligation de solder purement et simplement l'impôt aux lieu et place du contribuable et sauf aux agents du recouvrement à se retourner si possible contre ce contribuable, avec subrogation dans les droits du Trésor, mais non dans le privilège du trésor. A cette phase de l'apurement des prises en charge, le privilège est en effet atteint par la péremption... Il résulte que l'obligation de compter en deniers ou en ordonnances de décharge (357) est entière; elle est même particulièrement effective pour les comptables qui ont dû constituer un cautionnement en garantie de leur gestion. »

Jusqu'en 1928, en cas de rejet d'une demande d'admission en non-valeurs, les comptables — et notamment le trésorier-payeur général — ne pouvaient échapper au versement dans leur caisse des sommes non recouvrées. La sévérité du système était encore aggravée, dans les faits, par l'hésitation de l'autorité compétente (alors le préfet) à admettre en non-valeurs des sommes importantes : bien que l'admission en non-valeurs soit une mesure d'ordre qui ne libère pas le contribuable (C.E. 1-5-1901, Cochard; 4-11-1935, 2^e espèce, Lebon, p. 1007), le préfet redoutait qu'elle n'entraînat un abandon des poursuites.

Conçu de façon à sauvegarder les intérêts du Trésor, le régime en vigueur était d'une rigueur extrême tenant à son automatisme absolu.

Pourtant, en raison de la guerre de 1914-1918 et de ses séquelles, des moratoires avaient dû être prévus, qui n'avaient contribué qu'à gonfler l'arriéré : au 31 juillet 1924, les restes dont les comptables — trésoriers généraux, receveurs des finances et percepteurs — étaient menacés d'avoir à effectuer le versement de leurs deniers personnels au 1^{er} novembre et au 31 décembre s'élevaient à :

- 94.351.500 F sur les contributions des années 1914 à 1919;
- 83.584.100 F sur les contributions de l'année 1920;
- 191.970.200 F sur les contributions de l'année 1921,

soit au total environ 376.000.000 de francs de l'époque, plus les frais de poursuites (358). Il était évident que les comptables étaient hors d'état de faire face à une dette semblable. Il ne restait plus guère qu'à transcrire l'évidence dans une réforme législative, et c'est dans ce but que l'article 33 de la loi du 13 juillet 1925 avait donné délégation au gouvernement pour déterminer « les conditions dans lesquelles la responsabilité des comptables du Trésor sera mise en jeu ou pourra être atténuée en cas de non-recouvrement des cotes comprises dans les rôles de contributions directes établis, mais non encore soldés, ou à émettre dans l'avenir ».

(357) Mode comptable d'apurement des non-valeurs.

(358) D'après les chiffres cités dans le rapport au Président de la République précité.

Il fallut d'ailleurs attendre trois ans pour voir le Gouvernement user de cette délégation, par le règlement d'administration publique du 12 mai 1928, qui réforma le système :

- en créant la procédure de la décharge de responsabilité (359) ;
- en autorisant l'octroi de sursis au versement des cotes non soldées (360).

II. — *Responsabilité* *à raison de préjudices causés à des tiers.*

223. — C'est là l'une des innovations du décret du 9 août 1953.

Ainsi que le souligne son exposé des motifs, les comptables publics étaient dans une « situation paradoxale », en ce sens que malgré que leur action les mit en rapports constants et étroits avec les administrés, ces fonctionnaires n'étaient en réalité responsables pécuniairement qu'à l'égard du Trésor. Ils étaient pénalisés s'ils ne recouvraient pas ce qu'ils devaient recouvrer, ils ne l'étaient pas s'ils exerçaient des poursuites abusives. Ils n'encouraient qu'une responsabilité administrative, même si le tiers lésé demandait, et obtenait, des dommages-intérêts en invoquant devant la juridiction administrative les fautes qui avaient pu être commises, et dont les recueils de jurisprudence offrent d'assez nombreux exemples en matière de poursuites.

C'est ainsi que ne s'exposait — au pire — qu'à des sanctions disciplinaires, le percepteur qui avait entraîné la condamnation de l'Etat pour avoir, par exemple, procédé à une saisie sans commandement préalable pour non-paiement d'une imposition arriérée pour laquelle l'administration avait même formulé une proposition de remise (C.E. 1-7-1927, Demoreuil, Leb. p. 739, S. 1927.III.105, note Hauriou, D. 1928.III.21, note Trotabas), ou pour avoir pratiqué une saisie frustratoire sans tenir compte d'une demande de sursis de paiement d'impositions contestées accompagnée de l'offre des garanties réglementaires (C.E. 21-6-1935, Barneyrat, D. 1936.III.65 concl. Detton, note Trotabas).

Cette situation anormale devait prendre fin lors de l'entrée en vigueur du décret de 1953, dont l'article 6 disposait que « tout comptable public est personnellement et pécuniairement responsable ... de l'encaissement *régulier* (361) des recettes dont le recouvrement lui est confié... ».

L'article 9 faisait de cette règle nouvelle une application conforme à la tradition de notre droit public, qui est demeuré attaché à la

(359) La décharge de responsabilité est un mode d'apurement des débits, et à ce titre elle sera étudiée ultérieurement. Elle se distingue donc de l'admission en non-valeurs, qui, apurant la prise en charge, empêche par là le débit de prendre naissance.

(360) Cf. C.G.I., annexe III, art. 429 et s. ; loi du 27-12-1963, art. 11.

(361) Souligné par nous.

jurisprudence de l'arrêt Pelletier : le fonctionnaire ne peut être recherché devant une juridiction judiciaire à raison de ses fautes de service. Comme il n'est pas personnellement justiciable des juridictions administratives (C.E. 6-3-1914, Mouilla, S. 1920.III.79), seul l'Etat peut faire, devant ces dernières, l'objet d'une demande en dommages-intérêts — sauf à lui à exercer un recours contre son agent pour le montant de l'indemnité mise à sa charge (jurisprudence Laruelle).

L'article précité faisait de ces principes une application très exacte, comme en témoigne l'exposé du système qu'il mettait sur pied :

La personne publique est seule responsable à l'égard des tiers des actes de ses comptables agissant *ès-qualités*. Mais, et c'est ici que se situe l'innovation, elle peut demander au comptable le remboursement de la réparation versée à l'administré.

Si le décret du 9 août 1953 a été abrogé, l'article 60-IV de la loi de finances pour 1963 ouvre la voie à la reprise de ces deux dispositions par un décret d'application, en disposant que la responsabilité pécuniaire d'un comptable public est engagée lorsque, par « la faute du comptable public, l'organisme public a dû procéder à l'indemnisation ... d'un tiers ».

C. — PAIEMENT DES DÉPENSES.

224. — La responsabilité du trésorier-payeur général à raison de l'exécution des dépenses qui lui incombent, peut être mise en jeu dans deux hypothèses aux antipodes l'une de l'autre, et qui chronologiquement sont apparues ainsi :

- le comptable a ouvert sa caisse à tort;
- le comptable n'a pas, à tort, ouvert sa caisse.

Ce second chef de responsabilité est une innovation du décret du 9 août 1953 (362), il sera donc appelé à jouer seulement dans la mesure où il sera ultérieurement repris par un texte.

a) Le trésorier-payeur général a dépensé à tort.

225. — Afin de ne pas employer une terminologie plus restrictive que la pensée qu'elle doit exprimer, nous utiliserons volontiers le verbe « dépenser », plus général, plus compréhensif que « payer » — qui suggère à l'esprit un acte bien précis : la remise à un tiers de monnaie, quelle que soit d'ailleurs la forme de cette dernière. Nous entendrons par « dépenser » aussi bien effectuer un paiement que, surtout, apposer sur un titre de règlement le « Vu, bon à payer » après avoir opéré la série de contrôles prescrits en l'espèce, le paiement matériel pouvant être effectué par un autre comptable.

(362) Voir pourtant l'article 160 du décret du 12 juillet 1893, qui ne semble d'ailleurs pas avoir reçu d'application en jurisprudence : « Tout trésorier-payeur général qui aurait indûment refusé ou retardé un paiement régulier... est responsable des dommages qui peuvent en résulter. »

Le comptable qui a dépensé irrégulièrement les crédits d'une personne publique doit effacer cette opération faite à tort en remboursant de ses propres deniers les sommes qu'il a indûment décaissées.

Il a été distingué, en matière de dépenses, le rôle de « payeur » et le rôle de « caissier » du trésorier-payeur général. Il convient donc d'examiner la responsabilité qu'il peut encourir dans l'exercice de ces deux types de fonctions.

I. — *Responsabilité du trésorier-payeur général
en tant que contrôleur des ordres de dépenses* (363).

226. — L'acte juridique matérialisant au regard du droit l'exercice du contrôle est l'apposition du « Vu, bon à payer »; c'est le pendant, en matière de dépenses, de la prise en charge qui concrétisait l'acceptation — obligatoire — de sa responsabilité par le trésorier-payeur général dans le domaine des recettes. Par l'apposition du « Vu, bon à payer », le trésorier-payeur général engage sa responsabilité de « payeur » : le règlement pourra être matériellement le fait d'un autre comptable, l'auteur juridique de la dépense n'en restera pas moins le trésorier-payeur général qui a procédé au visa.

Par l'apposition de son timbre, ce comptable atteste qu'il est parvenu au terme de son contrôle, et que la dette de la personne publique pourra valablement faire l'objet d'un décaissement entre les mains de son créancier.

Si par la suite une pièce revêtue du visa se révèle, à la suite notamment de l'examen de la Cour des comptes, ne pas répondre aux exigences formulées par les lois et règlements pour sa régularité, le comptable devra rétablir dans sa caisse les fonds qu'il aura indûment permis de décaisser.

Le principe de cette responsabilité est rappelé par l'article 60.I de la loi de finances pour 1963, reprenant l'article 363 du décret de 1862, qui n'a fait d'ailleurs que codifier sous un article unique une série de lois remontant au 18 messidor an II. Cet article trouve son pendant dans l'article 155 du décret du 12 juillet 1893, qui fixe les obligations du trésorier-payeur général agissant en qualité de comptable du département, et qui reprend, presque sous la même forme, l'alinéa 1^{er} de l'article 363 précité.

La règle générale ayant été ainsi exposée, il convient d'en préciser la portée.

En ce qui concerne l'Etat, tout au moins, la Cour des comptes ne semble pas toujours sanctionner par l'évocation de la responsabilité pécuniaire de l'agent toutes les règles de la comptabilité publique.

Marcé relève spécialement, dans son *Traité de la Comptabilité Publique*, que la Cour ne rejette pas automatiquement les dépenses faites en dépassement de crédits et les interventions d'exercice, mais

(363) Sur cette terminologie qui nous est personnelle, v° n° 64.

que plus volontiers elle les souligne dans son rapport public et sa déclaration générale de conformité (n° 6.598 et s.). Encore faut-il qu'il n'y ait pas atteinte à des principes essentiels : la Cour a ainsi admis la responsabilité du trésorier-payeur général du Sénégal en 1895 pour sa gestion de 1894 en raison d'une dépense d'exercice périmée payée sur l'exercice courant.

En sens inverse, le trésorier-payeur général ne saurait dégager sa responsabilité en se bornant à suivre au pied de la lettre les obligations que lui tracent les textes. De ce comptable supérieur, la collectivité est en droit d'attendre une certaine initiative dans l'exécution de sa mission de contrôle. La finalité des contrôles qui lui sont expressément imposés est claire : assurer la régularité juridique des dépenses publiques; le comptable doit toujours avoir présente à l'esprit cette considération essentielle, lorsqu'il applique le « catalogue » des actes de surveillance que constituent le décret de 1862 et les textes subséquents. Les arbres ne doivent pas lui cacher la forêt; au-delà des contrôles expressément prévus, il appartient au trésorier de prendre des initiatives; c'est ce qu'a rappelé le Conseil d'Etat implicitement, mais de façon certaine, dans l'affaire Jossaud et Greliche (364) :

Parmi les détournements constatés, certains avaient été commis par un agent indélicat en usant d'un procédé des plus simples : sur des mandats présentés au visa du trésorier-payeur général, les indications de sommes avaient été portées en laissant un blanc à l'avant; une fois le visa donné, le faussaire n'avait plus qu'à remplir ce blanc pour transformer en l'espèce des titres d'un montant de 1.100 F et 1.070 F en titres de 11.100 F et 11.070 F. Ces détournements ayant été décelés, la Cour des comptes avait constitué le trésorier-payeur général de la Drôme en débet pour une somme de 20.000 F. Devant le Conseil d'Etat, ce comptable faisait valoir qu'il ne lui appartenait pas de modifier le mandat, et qu'on ne pouvait pas lui reprocher de n'avoir pas bâtonné le blanc laissé par le faussaire. Il plaidait par ailleurs que l'existence de ce blanc ne constituait pas une des irrégularités matérielles énumérées limitativement par l'article 157 du décret du 12 juillet 1893 (365), et à raison desquelles il doit refuser d'apposer son visa sous peine d'engager sa responsabilité.

La rédaction de l'arrêt montre que le Conseil d'Etat n'a nullement affirmé que le trésorier-payeur général eût dû modifier lui-même le mandat; mais il a considéré que les articles du décret de 1893 qui tracent les devoirs du comptable départemental n'ont pas un caractère strictement limitatif, et que celui-ci doit s'assurer que les mandats qui lui sont présentés n'ont aucun caractère suspect. Et dans l'espèce, le blanc laissé avant le premier mot de l'indication de

(364) C.E. 18-12-1903, D. 1905.III.25 avec concl. St-Paul.

(365) Il s'agissait, en l'espèce, de travaux effectués sur les routes départementales. On peut ajouter que les instructions ordonnent aujourd'hui de bâtonner les blancs éventuels.

la somme à payer rendait une fraude si facile que le trésorier-payeur général avait commis une grave négligence en ne demandant pas à l'ordonnateur d'en modifier le texte.

De la combinaison du principe et de ses modalités d'application se dégage en conclusion la règle que le trésorier-payeur général engage de façon générale sa responsabilité, s'il ne s'assure pas, tant en se conformant à la lettre des textes qu'en en dégageant l'esprit, que la dépense est bien effectuée pour éteindre une dette régulière de la personne publique. Et cette régularité résultera des justifications que les ordonnateurs doivent joindre à leurs mandats (art. 47 du décret de 1962).

Mais un problème se pose, qu'il convient d'évoquer en raison de sa double importance :

— importance pour le comptable d'abord, sur la responsabilité duquel influera directement la solution donnée;

— importance théorique aussi et surtout, car à propos de la discussion de ses données, il faudra prendre parti sur le rôle exact de la Cour des comptes.

La formulation du problème peut être présentée ainsi : le comptable peut-il voir sa responsabilité mise en cause si les « pièces déterminées par les lois et règlements » sont extrinsèquement régulières, mais intrinsèquement fausses ?

C'est la question qui était posée au début du siècle dans la célèbre affaire Nicolle (366), qui a vu s'opposer les commissaires du Gouvernement Liotard-Vogt et Romieu.

L'AFFAIRE NICOLLE

Exposé des faits.

227. — En soi, l'affaire était simple, et présentait même un certain côté pittoresque qu'évoque en ces termes le commissaire Romieu dans ses conclusions : « il s'est formé en Corse, pendant l'année 1898 et les années suivantes une véritable association de fraudeurs à effet d'obtenir le paiement de primes qui ne correspondaient à aucune éducation effective de vers à soie ou étaient outrageusement majorées : il y a eu des éducateurs fictifs, des pesages de paniers de pierres contenant seulement quelques cocons à la surface; les peseurs, les maires, les percepteurs étaient complices; dans quelques-unes des communes primées, on n'avait jamais vu de vers à soie. »

Les procès-verbaux de ces pesages étaient transmis à l'ordonnateur, qui les joignait comme justifications — irréprochables en la forme — aux mandats de primes à la sériciculture qu'il envoyait au visa du trésorier-payeur général de la Corse, le sieur Nicolle. Celui-ci, pendant qu'à quelques lieues de là de longues théories de « séri-

(366) Cour des Comptes, 16, 23 janvier 1906, Leb. p. 1001. Sur pourvoi : C.E. 12-7-1907, Leb. p. 656, concl. Romieu.

culteurs » pliaient sous le poids des paniers de cailloux qu'ils apportaient à la bascule municipale, se penchait avec application sur les « justifications » qui lui étaient soumises ; et, seul juste parmi ces prévaricateurs, il oignait de son « Vu, bon à payer » les mandats qui lui étaient produits.

Les pierres de ses chemins auraient pendant longtemps encore contribué à enrichir la Corse, si des fraudes par trop éclatantes n'avaient fini par se produire, motivant l'ouverture d'une instruction judiciaire et entraînant la prononciation de nombreuses condamnations pénales, qui vinrent tout à fait par hasard à la connaissance de la Cour des comptes, qui examinait alors le compte de gestion du trésorier Nicolle.

En quittant le soleil du midi pour comparaître derrière les murs gris de la Cour, l'affaire se dépouillait de son pittoresque pour n'être plus qu'une question de droit inédite, mais difficile à résoudre.

Le problème de droit.

Si, lors du visa, les mandats et états à l'appui établissaient aux yeux du trésorier un service régulièrement fait, le comptable peut-il être constitué en débet lorsque, postérieurement, les pièces sont jugées fausses par les tribunaux compétents ?

A cette question, le commissaire du Gouvernement Liotard-Vogt répond par la négative dans ses conclusions : l'intention contraire du législateur ressortirait de l'article 18 de la loi du 16 septembre 1807 relative à l'organisation de la Cour, ainsi que des articles 87, 91 et 363 du décret de 1862 — et, ajoutons-nous pour rester dans cette ligne de pensée, de l'article 15 de ce dernier. Le législateur oppose à la responsabilité de l'ordonnateur qui doit s'assurer de la réalité du service fait, celle du comptable, qui est seulement tenu de vérifier que le mandat est appuyé des pièces et revêtu des formalités réglementaires. D'ailleurs, fait valoir encore le commissaire, si le moindre doute subsistait, il serait levé à la lecture de l'article 1003 de l'Instruction générale du 20 juin 1859 :

« Les comptables n'ont point qualité pour apprécier le mérite des faits auxquels se rapportent les pièces à l'appui de chaque mandat. Il suffit, pour garantir leur responsabilité, qu'elles soient visées, et par conséquent attestées par l'ordonnateur... »

Cet article ne réserve en son second alinéa que le cas où le comptable aurait « de suffisantes raisons de croire que l'ordonnateur a été trompé » : encore pourrait-il que signaler le fait à l'ordonnateur, qui pourrait passer outre. Or, il n'était ni prouvé, ni soutenu, que le sieur Nicolle eût pu soupçonner les fraudes qui avaient cours.

Néanmoins, la Cour des comptes n'a pas suivi son commissaire, et a enjoint au comptable de rétablir dans sa caisse, de ses propres deniers, la somme de 54.718,20 F — montant des primes indûment mandatées et visées, « attendu ... qu'on ne saurait considérer comme pièces déterminées par les lois et règlements, ni comme acquits des

parties prenantes, des pièces et des acquits reconnus faux à la suite d'une instance judiciaire »...

Présentée en ces termes, la position de la Cour se présentait comme plutôt assise sur une pétition de principes.

Sur pourvoi en cassation devant le Conseil d'Etat, il appartenait au commissaire Romieu de donner à cette solution une base juridique solide, et sa démonstration est d'une importance essentielle pour la compréhension de la compétence de la Cour des comptes que nous aurons ultérieurement à évoquer.

Alors que le procureur général Liotard-Vogt terminait ses conclusions par une phrase assez curieuse : « ...il serait peu équitable de rejeter la dépense du compte... », Romieu, d'emblée, situe le débat à son véritable niveau, et en quelques mots rappelle le rôle de la Cour des comptes : « La Cour n'a donc pas à se demander quelle sera en définitive la responsabilité finale du comptable, mais uniquement si le compte est régulier et si le paiement fait peut régulièrement y figurer. »

S'il rappelle les arguments présentés dans les deux camps, c'est pour en montrer la fragilité : les textes ne sont pas décisifs. Et, ceci constaté, il analyse les dispositions légales pour en dégager l'esprit.

Le comptable n'est pas un simple caissier, il doit, au moins lorsqu'il s'agit du trésorier-payeur général, exercer un certain contrôle sur les pièces de dépenses; mais cette vérification ne peut s'exercer qu'à l'intérieur de certaines limites que tracent les articles 85 et 91 du décret de 1862 : l'examen ne peut porter que sur la régularité extrinsèque des documents, l'examen du fond du droit est l'apanage de l'ordonnateur, dont le comptable ne peut qu'appeler l'attention sur des pièces suspectes, mais qui est maître de la décision : les comptables ne peuvent indirectement empiéter sur les prérogatives des ordonnateurs.

Il n'en va pas autrement pour la Cour des comptes : à peine de substituer le juge à l'Administration, la Cour ne peut que s'en tenir à l'apparence du service fait. Elle ne peut entraver les ordonnateurs en prétendant contrôler la *réalité* de ce dernier.

Et cette phrase est la clef de voûte de l'édifice que construit Romieu avec sa rigueur coutumière. La conséquence de ce principe est aussitôt posée; et c'est la charnière de l'exposé, car dès lors l'esprit des textes est dégagé, et il ne restera plus qu'à en déduire les conséquences :

La Cour ne peut contester la réalité du service fait qu'en tant qu'elle ne s'immisce pas dans l'appréciation au fond de la régularité des pièces de dépense.

Quelle doit être, dès lors, l'attitude de la Cour en l'espèce ?

S'agissant de pièces fictives, qui ont permis le paiement de dépenses ne correspondant à aucun service fait, alors que rien d'apparent ne révélait le vice dont elles étaient entachées, *mais dont la fausseté a été reconnue par l'autorité judiciaire*, la Cour peut valablement les

rejeter du compte, car elle n'empiète en rien par ses appréciations sur la compétence exclusive de l'ordonnateur : elle se borne à prendre acte de constatations faites par les autorités compétentes. En adoptant cette attitude, elle ne viole en rien l'article 18 de la loi du 16 septembre 1807, qui n'a pas été écrit pour protéger le comptable, mais pour défendre l'Administration.

Au terme de ses conclusions, Romieu propose au Conseil de rejeter le pourvoi, et par son arrêt du 12 juillet 1907, la Haute Assemblée a suivi son commissaire (367).

Conclusion.

Ainsi, en matière de dépense, le trésorier-payeur général ne dispose d'aucun moyen *de prévenir* l'engagement de sa responsabilité. L'existence de vices infectant le fond du droit, dont il ne peut rechercher la présence en raison du caractère limité de son contrôle, sera toujours susceptible néanmoins d'entraîner la mise en jeu de sa responsabilité pécuniaire, malgré les arguments développés par le Procureur général Liotard-Vogt, qui estimait que l'on ne pouvait pas tenir grief au comptable de n'avoir point découvert une irrégularité qu'il ne pouvait rechercher.

En droit, la solution se déduit d'une analyse serrée des textes. Mais le profane, lui, risque de moins évoquer en l'affaire les conclusions de Romieu que Pascal et la quatrième Provinciale :

« Ne dites plus, avec vos nouveaux auteurs, qu'il est impossible qu'on pêche quand on ne connaît pas la justice; mais dites plutôt, avec saint Augustin et les anciens Pères, qu'il est impossible qu'on ne pêche pas quand on ne connaît pas la justice... »

II. — *Responsabilité du trésorier-payeur général en tant qu'exécuteur des ordres de dépenses* (368).

228. — Ce chef de responsabilité est beaucoup moins spécifique que le précédent : alors que le trésorier-payeur général est placé par les textes dans une situation tout à fait particulière à l'égard des dépenses de l'Etat et des départements par l'obligation de contrôle qui lui est spécialement dévolue et qui ne pourrait être assumée par d'autres comptables, le règlement proprement dit de la dépense peut être le fait de tout autre comptable.

Si le trésorier-payeur général peut seul viser le titre de règlement, le créancier n'est pas obligé de se rendre à la caisse du trésorier pour encaisser sa créance en espèces : lorsque la dette de la collectivité

(367) Pour une transposition inattendue des principes dégagés par le commissaire Romieu au domaine des recettes, voir l'arrêt du Conseil d'Etat du 29 mars 1946 rapporté par M. de Mirimonde, *op. cit.*, p. 104, avec des observations critiques.

(368) Sur cette terminologie qui nous est personnelle, v° n° 65.

est payable sous cette forme, le créancier peut se présenter à la caisse d'un autre comptable public.

A ce stade, le trésorier-payeur général n'aura plus qu'à s'assurer que le paiement qu'il effectue est bien libératoire pour la collectivité, l'aspect : régularité du service fait, résultant de la simple présence du « Vu, bon à payer ».

Quelle que soit la faute commise, la sanction pécuniaire est particulièrement efficace dans sa simplicité : le comptable devra rétablir, de ses fonds personnels, la somme dont la caisse a été frustrée ; et la jurisprudence fait largement application de ce principe : cf., par exemple, Jourdan, C.E. 28-3-1952, page 189.

Cas des départements.

Ordinairement, le comptable responsable de la validité du paiement est celui à la caisse duquel s'est présenté le créancier. Si ce dernier exhibe son titre de règlement à la caisse d'un receveur des finances d'un autre arrondissement, c'est lui qui se verra imputer à charge le faux paiement éventuel.

Mais l'article 163 du décret du 12 juillet 1893 apporte une dérogation à ce principe, en disposant à l'égard des dépenses départementales, que « le trésorier-payeur général est tenu de prendre sous sa responsabilité, les précautions nécessaires pour s'assurer de l'identité des parties prenantes ».

Dans ces conditions, si les comptables qui procèdent au paiement effectif sont bien responsables par l'application normale du droit commun du décret de 1862, l'irrégularité engage également et surtout la responsabilité du trésorier-payeur général en vertu de l'article 163 précité : celui-ci lui impose de surveiller les conditions dans lesquelles ses subordonnés procèdent à la vérification de l'identité des parties prenantes. Dans une telle hypothèse, le Conseil d'Etat a partagé la responsabilité pour un quart entre les receveurs des Finances et pour les trois quarts à la charge du trésorier général dans une affaire de paiements irréguliers concernant le budget départemental de la Drôme (C.E. 18-12-1903, Jossaud Greliche précité) :

« Considérant que la responsabilité du trésorier-payeur général ... résulte en outre du défaut de surveillance de sa part sur les conditions dans lesquelles ses subordonnés procédaient à la constatation de l'identité des parties prenantes, laquelle est expressément mise à sa charge par l'article 163 du décret du 12-7-1893 ; — considérant en ce qui concerne les receveurs particuliers de Die et de Montélimar, qu'... ils ont eu le tort d'accepter de lui (du faussaire) des pièces d'identité insuffisantes, et qu'il y a lieu de mettre à leur charge le quart du déficit total dans les proportions des paiements effectués par eux... »

b) Le trésorier-payeur général a, abusivement, refusé un paiement.

229. — Cette hypothèse, qui est une innovation du décret du 9 août 1953, articles 6 et 9, est très exactement le pendant de la situation précédemment examinée, où le trésorier général exercerait à tort les poursuites, notamment en délivrant abusivement contrainte.

Le décret de 1953 envisageait ici le cas où le comptable refuserait à tort de payer une dépense régulièrement mandatée. Ce n'est point là supposition d'école, ainsi que le prouve la jurisprudence : C.E. 30 octobre 1959, Murat, p. 566.

Jusqu'ici le créancier frustré de son paiement pouvait bien rechercher la responsabilité de l'Etat, mais ce dernier ne disposait d'aucun recours contre son agent. Dans l'avenir, la collectivité condamnée au versement de dommages-intérêts pourra se retourner contre le fonctionnaire, si le principe posé par le décret de 1953 est repris par un texte.

**D. — RESPONSABILITÉ DU TRÉSORIER-PAYEUR GÉNÉRAL
COMME CORRESPONDANT D'ÉTABLISSEMENTS DIVERS.**

230. — Le trésorier-payeur général agissant comme correspondant des établissements publics qui utilisent son concours est responsable à leur égard des opérations qu'il effectue es-qualités.

A titre d'exemple, citons l'article 500 de l'instruction générale du 20 juin 1859, qui précise que les trésoriers sont comptables envers la Caisse des Dépôts et Consignations des recettes et des dépenses qu'ils font pour son compte, et qu'ils seraient responsables des recettes et des dépenses qui ne seraient pas justifiées conformément aux lois et règlements. Les mêmes dispositions sont reprises par le décret du 31 mai 1862, en ses articles 837 et 838, et par l'instruction générale de la Caisse des Dépôts en date du 15 février 1939, article 3.

2. — Responsabilité à raison de la gestion de tiers (369).

231. — Les actes accomplis personnellement par le trésorier-payeur général constituent l'essentiel des hypothèses où la responsabilité de ce haut fonctionnaire est mise en jeu. Mais il importe de ne pas passer pour autant sous silence d'autres hypothèses où cette responsabilité est susceptible d'être engagée, et qui présentent comme trait commun l'obligation faite au trésorier général de réparer des défaillances constatées chez des manutentiers de deniers publics. L'article 60-III de la loi de Finances pour 1963 pose les principes de ce chef de responsabilité en ces termes :

(369) Pour la responsabilité à l'égard des régisseurs de dépenses, V° R.D.T. 1947, p. 199.

« Cette responsabilité s'étend aux opérations des comptables publics placés sous leur autorité et à celles des régisseurs et, dans la limite des contrôles qu'ils sont tenus d'exercer, aux opérations des comptables publics et des correspondants centralisées dans leur comptabilité ainsi qu'aux actes des comptables de fait, s'ils ont eu connaissance de ces actes et ne les ont pas signalés à leurs supérieurs hiérarchiques. Elle ne peut être mise en jeu à raison de la gestion de leurs prédécesseurs que pour les opérations prises en charge sans réserve lors de la remise de service ou qui n'auraient pas été contestées par le comptable entrant dans un délai (...). » Même en dehors de ces hypothèses, la responsabilité du trésorier peut être engagée à raison de la gestion défectueuse de tiers; mais il s'agit alors, en réalité, d'une responsabilité sanctionnant l'insuffisance du contrôle qu'il devait exercer. Encore faut-il que des lacunes du contrôle aient eu pour conséquence l'engagement de la responsabilité de l'Etat qui, par exemple, aura dû rembourser à une commune les détournements d'un receveur municipal.

En effet, l'article 60-IV de la loi de finances pour 1963 prévoit que la responsabilité pécuniaire du comptable est mise en œuvre lorsque « par la faute du comptable public, l'organisme public a dû procéder à l'indemnisation d'un autre organisme public ou de tiers ».

On se limitera ici à développer les chefs de responsabilité présentant le plus d'intérêt dans la pratique du service du trésorier-payeur général.

A. — RESPONSABILITÉ A L'ÉGARD DES RECEVEURS DES FINANCES.

232. — Cette responsabilité est rappelée en termes généraux par l'article 7 du décret du 9 juin 1939 portant statut du personnel des services du Trésor, mais c'est principalement dans le décret de 1862 qu'il faut en chercher la substance.

Il convient de remarquer, car cette observation aura son importance, que les receveurs particuliers sont les subordonnés des trésoriers généraux qui les dirigent dans l'exécution du service.

— Le trésorier général est responsable de la gestion des receveurs particuliers de son département : article 1^{er} de l'ordonnance du 19 novembre 1826. A cet effet, il est chargé de surveiller leurs opérations, d'assurer l'ordre de leur comptabilité et de contrôler leurs recettes et leurs dépenses. Il a sur eux (cf. art. 1367 I.G. précité) un pouvoir d'instruction, caractéristique du pouvoir hiérarchique.

— En cas de déficit ou de débet d'un receveur particulier, le trésorier général est tenu d'en couvrir immédiatement le Trésor : article 2 de l'ordonnance précitée. Dans la pratique du Conseil d'Etat, cette obligation est entendue de façon assez souple : dans l'arrêt Jossaud-Greluche, par exemple, après avoir déclaré le trésorier général de la Drôme garant des condamnations encourues par ses subordonnés, la Haute-Assemblée lui a accordé un délai de trois mois pour

désintéresser le Trésor — ce qui devait permettre aux receveurs particuliers de solder eux-mêmes le débet constaté à leur charge.

B. — RESPONSABILITÉ A L'ÉGARD DES PERCEPTEURS
POUR LES OPÉRATIONS DE L'ÉTAT.

233. — Une responsabilité très semblable à la précédente pèse sur le trésorier général à raison des actes de fonction des percepteurs des contributions directes; ils sont responsables de la gestion de ces derniers, et tenus de couvrir immédiatement le Trésor des déficits ou des débets.

Cette responsabilité, édictée par l'article 10 de l'ordonnance du 19 novembre 1826 codifié sous l'article 338 du décret de 1862, est la contrepartie de la subordination dans laquelle se trouvent les percepteurs par rapport au trésorier-payeur général, immédiatement dans l'arrondissement chef-lieu, médiatement dans les autres arrondissements, où ils dépendent directement du receveur particulier.

En raison de cette situation, le Conseil d'Etat avait décidé, logiquement, que pour ces derniers, la responsabilité incombait au premier chef au receveur particulier : C.E. 14-11-1890. Cette solution a été consacrée par l'article 7 du décret du 9 juin 1939 portant statut du personnel des services du Trésor; après avoir posé — ou plutôt rappelé — la responsabilité des trésoriers généraux et receveurs des finances pour les opérations des percepteurs placés directement sous leur contrôle, cet article précise expressément en son alinéa 3 que les receveurs sont responsables des opérations effectuées par les percepteurs « placés directement sous leurs ordres », et que « la responsabilité du trésorier-payeur général du fait de ces derniers n'est engagée qu'en cas de défaillance du receveur particulier des finances intéressé ».

C. — RESPONSABILITÉ A L'ÉGARD
DES RECEVEURS D'AUTRES COLLECTIVITÉS.

a) *Receveurs communaux.*

234. — Le plus grand nombre des percepteurs ne se bornent pas à exercer leurs fonctions comme comptables de l'Etat; ils sont aussi comptables des communes (370). Sous l'empire de la loi de 1884, ils ne possédaient pas le monopole de cette dernière fonction : en principe (371), les communes pouvaient avoir des receveurs spéciaux,

(370) En cette qualité, ils ne rendent pas au trésorier-payeur général un compte de clerc à maître, ils sont comptables principaux et établissent un compte de gestion soumis au juge des comptes. Les percepteurs-receveurs des communes ou établissements publics sont comptables subordonnés pour les opérations d'Etat, comptables principaux pour les opérations de la collectivité dont ils assurent l'exécution du budget.

(371) Pour plus de détails sur l'état ancien du droit, v° décret de 1862, article 515.

agents communaux placés sous la surveillance des trésoriers-payeurs généraux et receveurs particuliers, mais non sous leurs ordres. Cette dualité de receveurs a disparu depuis la loi du 14 septembre 1941, qui a supprimé les recettes spéciales des communes : désormais, les comptables des communes sont tous des comptables du Trésor; même à Paris, où en raison de l'importance exceptionnelle des opérations, la fonction est remplie par un trésorier général.

Ce rappel éclaire les textes qui régissent la matière.

L'article 67 de la loi du 18 juillet 1837, codifié sous l'article 543 du décret de 1862, distingue nettement selon que le comptable ne possède pas, ou possède, la qualité de percepteur des contributions directes.

Dans la première hypothèse (372) — receveur spécial — il est seulement assujéti à la *surveillance* du trésorier-général.

Dans le second cas, « la gestion du comptable est placée sous la responsabilité » du trésorier.

Distinction normale, puisqu'elle correspond à une différence essentielle de situation : le receveur spécial est un agent de la commune, le percepteur-receveur demeure un subordonné du trésorier qui exerce sur lui son pouvoir hiérarchique d'instruction. Et l'instruction générale du 20 juin 1859 fait une application exacte de la loi précitée, dans ses articles 1285 et 1317 :

— article 1285 : « La gestion des percepteurs des contributions directes, pour tous les services dont ils peuvent se trouver cumulativement chargés, est placée sous la surveillance et la responsabilité des receveurs des finances. »;

— article 1317 : « Les receveurs généraux et particuliers des finances sont chargés de surveiller les caisses et la tenue des écritures des receveurs spéciaux... »

A son tour, le décret du 9 juin 1939 rend responsables les comptables supérieurs des opérations des *percepteurs-receveurs* municipaux.

Ajoutons que la loi municipale du 5 avril 1884 disposait elle-même, dans son article 158 :

« Les receveurs municipaux sont assujéttis, pour l'exécution de ces règlements, à la surveillance des receveurs des finances.

Dans les communes où les fonctions de receveur municipal et de percepteur sont réunies, la gestion du comptable est placée sous la responsabilité du receveur des finances. »

Pourtant, au milieu de cet ensemble de textes concordants, le décret du 22 mai 1957 portant Code municipal est venu apporter une note apparemment dissonante. L'article 275, alinéa 2, dispose en effet seulement que « le comptable est assujéti, pour l'exécution de ces règlements, à la *surveillance* du receveur des finances ».

(372) Hypothèse périmée aujourd'hui : cf. loi du 14-9-1941.

Doit-on en conclure que la responsabilité de ce dernier a disparu ? Certainement pas.

Cette responsabilité a été inscrite dans des textes législatifs, notamment dans les lois précitées, et le décret du 22 mai 1957 n'a pu les abroger. En matière de codification, la solution est tout aussi classique que l'est, malheureusement, la difficulté : nous nous bornerons à renvoyer sur ce point au résumé de l'état du droit que présente M. Waline en son traité n° 185.

D'ailleurs, il semble que l'intention des codificateurs ait été pure, et qu'elle se soit limitée à retrancher du texte une disposition qui aurait été surabondante en raison de la rédaction donnée à l'article 274 du Code, qui, tenant compte de la loi du 14 septembre 1941, dispose que « les fonctions de comptable de la commune sont exercées par les receveurs-percepteurs ou par des percepteurs ». Dès lors, il eût été inutile d'ajouter à l'article 275 que les receveurs des finances et trésoriers généraux étaient responsables de la gestion des comptables communaux, puisque cette responsabilité découle naturellement de la simple application des règles de la comptabilité publique, et notamment, en dernier lieu, de l'article 60.III de la loi de finances pour 1963, puisque les percepteurs-receveurs municipaux sont des agents du Trésor, subordonnés des trésoriers-payeurs généraux et « placés sous leur autorité ».

b) Receveurs d'offices publics d'habitations à loyer modéré.

235. — Les problèmes posés par les receveurs des offices publics d'habitations à loyer modéré (O.P.H.L.M.) nous mettent en face de données semblables à celles qui viennent d'être évoquées, et la solution est identique à celle qui a été rapportée ci-dessus.

Aux termes de l'article 4 du décret n° 51.297 du 3 mars 1951, « les fonctions de receveur de l'office sont confiées, soit à un receveur spécial, soit à un receveur-percepteur ou à un percepteur ». La situation est analogue à celle des communes avant l'intervention de la loi du 14 septembre 1941. En se référant aux principes dégagés lors de l'étude de ces dernières, il est à présumer que dans le premier cas la responsabilité du comptable supérieur n'est pas engagée par le receveur spécial à la charge duquel un déficit ou débet a été constaté — et qu'elle l'est dans la seconde hypothèse.

C'est bien là ce que décide la loi, puisque l'article 7 du même décret est rédigé dans les termes suivants :

« Le receveur de l'office est placé sous la surveillance du receveur particulier des finances. La gestion des receveurs est, lorsque ces comptables sont à la fois receveurs-percepteurs ou percepteurs, placée sous la responsabilité des receveurs particuliers des finances. »

SECTION III

RESPONSABILITE DU TRESORIER-PAYEUR GENERAL A L'EGARD DES ADMINISTRES

236. — Le trésorier-payeur général, fonctionnaire public, n'est pas normalement responsable de ses actes directement envers les administrés. Malgré l'innovation qu'il apportait en introduisant une responsabilité du comptable pour faute commise envers des tiers, le décret du 9 août 1953 respectait ce principe; ainsi que le soulignait son exposé des motifs, « le recours du tiers lésé ne peut s'exercer que contre l'Etat, ou la collectivité et non pas contre le comptable directement, ce qui serait contraire à notre droit public et à la jurisprudence constante du Conseil d'Etat ».

En effet, on a eu l'occasion de souligner plus haut (n° 208) que ce qui fait l'originalité de la responsabilité des comptables, c'est le fait qu'elle sanctionne des comportements qui représentent de simples *fautes de service* — fautes de service ne pouvant exposer l'agent à une action de la part des administrés.

L'article 60-IV de la loi de finances pour 1963 s'inscrit dans la ligne de l'article 9 du décret du 9 août 1953.

Le cas de certaines activités du trésorier-payeur général met en présence d'une dérogation remarquable à cette règle; il s'agit, pratiquement, des fonctions qu'exerce le trésorier, *ès-qualités*, au titre du service des fonds particuliers.

Confirmant l'état du droit positif, le décret du 9 août 1953 précisait que « les trésoriers-payeurs généraux ... gèrent ce service sous leur responsabilité personnelle à l'égard des tiers, dans les conditions du droit commun ». L'autonomie de cette activité est encore accentuée par le fait que l'Etat ne garantit pas, même subsidiairement, la gestion de son agent; de plus, le cautionnement constitué lors de l'entrée en fonction n'est pas affecté, même pour partie, à la couverture des condamnations civiles qui pourraient être prononcées contre le trésorier.

De l'indépendance du service, la pratique administrative tire la conséquence logique que ces condamnations ne peuvent donner lieu à une demande en décharge de responsabilité auprès du ministre des Finances : les relations du trésorier-payeur général avec les particuliers sont ici placées sous le signe du droit commun, et si le comptable vient, pour une cause quelconque, à être déclaré débiteur d'un de ses clients, il ne lui reste que la ressource de solliciter, s'il le juge bon, une remise de dette de son créancier.

Cette responsabilité joue non seulement au profit des clients du service, mais à l'égard de tous les tiers en général, et elle pourra notamment être mise en jeu par l'agent de change personnel du tré-

sorier, exerçant contre celui-ci une action récursoire à raison du préjudice à lui causé par la négociation de titres frappés d'opposition que lui avait transmis le comptable : cf. Tribunal civil de la Seine, 4 novembre 1937, Gazette du Palais (sommaires), 23 novembre 1938.

CHAPITRE II

Constatation des déficits et des débet.

SECTION I

GENERALITES

237. — Les hypothèses dans lesquelles peut être engagée la responsabilité du trésorier-payeur général sont nombreuses; mais, si variées soient-elles, elles se traduisent toujours, soit par un déficit, soit par un débet.

Il convient de distinguer nettement ces deux notions (373).

Le *déficit* est une notion comptable : c'est la constatation matérielle de l'insuffisance des deniers trouvés dans la caisse d'un comptable public lors d'une vérification, insuffisance qui résulte du rapprochement entre le montant réel des deniers et le solde tel qu'il ressort de l'examen des comptes. L'article 1270 de l'instruction générale du 20 juin 1859 explicite l'idée de façon particulièrement nette : « Chaque comptable ne doit avoir qu'une seule caisse, dans laquelle sont réunis tous les fonds appartenant aux divers services dont il est chargé. Il serait déclaré en déficit des fonds qui n'existeraient pas dans cette caisse unique. »

Le *débet* est une notion juridique : c'est le résultat d'une décision — juridictionnelle ou administrative — qui constitue le comptable débiteur (374), soit des sommes qu'il a dépensées à tort, soit de celles qu'il était chargé de recouvrer et pour le recouvrement des-

(373) V° « Déficit et débet » par M. BRUN, R.D.T. 1947, p. 195.

(374) Il est un cas où le débet ne naît pas d'une décision, c'est celui des restes à recouvrer des percepteurs sur les impôts directs. Aux termes de l'article 1124, I.G. 1859 « l'arriéré non soldé des deniers des percepteurs entre de plein droit dans la catégorie des débet, dont les receveurs des finances ont à suivre le recouvrement pour leur propre compte ».

quelles il n'a pas fait les diligences nécessaires, soit enfin de celles qu'il a détournées après les avoir reçues : car le déficit aboutit au débet, qui peut donc naître d'une erreur tout autant que d'une infidélité.

Il est clair que seule la déclaration de débet ajoute un élément à l'ordonnancement juridique : la constatation d'un déficit ne fait pas en soi grief au comptable, car, tant qu'elle n'a pas abouti à la déclaration d'un débet, elle ne peut sortir aucun effet de droit à l'encontre du patrimoine de ce comptable.

Les modalités de constatation des débetés sont fixées, dans leur principe par l'article 60-IV à VII de la loi de finances pour 1963, et dans leurs détails par le décret n° 64-1022 du 29 septembre 1964.

La distinction du déficit et du débet étant posée, il convient maintenant de rechercher les organes compétents pour les constater (375). La responsabilité des comptables directs du Trésor est appréciée à la fois par une juridiction : La Cour des comptes, et par une autorité administrative : le ministre des Finances et ses services. Cette conjonction de compétences pose le problème des rapports entre ses deux titulaires. Force est de souscrire à l'opinion de M. de Mirimonde, qui voit dans cette question « l'une des plus difficiles, pour ne pas dire des plus subtiles, qui se posent à l'occasion de l'apurement des opérations financières » (376).

C'est en raison de l'imbrication des compétences administrative et juridictionnelle que l'on a cru devoir séparer en deux parties la constatation des débetés et déficits et, les modalités de leur apurement. On se propose, en opérant ce clivage, de faire ressortir que la concurrence de la Cour et du ministre n'existe qu'au plan de la constatation des déficits et des débetés, et qu'elle disparaît au plan de l'apurement des débetés constatés, pour faire place à la compétence exclusive du ministre agissant sous le contrôle du Conseil d'Etat.

SECTION II

CONSTATATION PAR DES ORGANES ADMINISTRATIFS

238. — La constatation des irrégularités commises au regard des règles de la comptabilité publique par le trésorier-payeur général est susceptible de plusieurs modalités au sein même de l'Administration.

— Il se peut, tout d'abord, que le comptable lui-même se soit aperçu après coup qu'un paiement a été fait à tort, et que, de son propre mouvement, il n'inclue pas les pièces de la dépense irrégulière.

(375) La question ne se pose évidemment pas à l'égard des restes à recouvrer sur impôts directs : cf. la note précédente.

(376) A.P. de Mirimonde, in La Cour des Comptes, cité par le Professeur Weil, R.S.F. 1950, page 574.

lière dans les justifications de son compte de gestion (377). Il y aura alors évidemment une discordance entre les écritures et le montant des disponibilités, puisque par hypothèse un paiement a été fait. Le trésorier devra l'effacer par un versement de ses propres deniers — sauf à solliciter décharge de sa responsabilité. Au regard de la Cour, qui n'examine que la ligne de compte, celle-ci se présentera comme régulière, et elle n'aura pas à intervenir.

— Si l'on s'éloigne de l'action du comptable lui-même, on rencontre en premier lieu celle de l'Inspection générale des Finances lors de ses tournées sur place. Son examen porte sur la caisse et les opérations, et elle est à même de découvrir sur le plan local des déficits et d'autres faits susceptibles d'engager la responsabilité du trésorier, dont elle informera le ministre.

— Car l'action administrative, en pratique, se ramène à celle du ministre. C'est lui qui aura révélation des irrégularités, soit par les vérifications sur place précédemment évoquées, soit par les contrôles sur pièces effectués lors du transit à la direction de la comptabilité publique des justifications et documents destinés à la Cour des comptes. C'est son action seule qu'on aura en vue lorsque l'on évoquera dans la suite de l'exposé la compétence administrative en matière de constatation des déficits et de déclaration des débet.

Diverses modalités de l'action du ministre.

239. — En examinant les divers aspects du problème dans l'ordre croissant des difficultés, il est possible de distinguer trois hypothèses.

— Il se peut que la Cour des comptes ait constaté le débet (379) avant toute intervention du ministre : aucune difficulté spéciale ne se pose à ce stade : il appartient au ministre d'assurer l'exécution de la décision de la Cour : loi du 16 septembre 1807, article 13.

— Si la Cour rend un arrêt de quitus, le pouvoir ministériel de déclarer le comptable en débet pour une irrégularité entachant la ligne de compte est paralysé par l'autorité de chose jugée attachée à l'arrêt ; il ne peut prétendre réviser pour erreur de calcul, omission ou double emploi, les articles d'un compte réglé et apuré par la Cour : Delamarre, C.E. 19-3-1823. Quand le montant de mandats entachés de faux est entré dans les éléments d'un tel compte, le ministre ne

(377) Tel était le cas dans l'affaire Greliche précitée : le trésorier-payeur général de la Drôme, responsable des receveurs des finances de Die et de Montélimar, n'avait pas songé à produire à l'appui de son compte les mandats falsifiés payés par ses subordonnés : il les avait retirés de lui-même, et avait formé une demande de décharge de responsabilité de leur montant. La Cour des Comptes, lors de l'apurement du compte du trésorier-payeur général n'a pas eu à rejeter ces pièces de dépenses irrégulières, puisqu'elles ne lui avaient même pas été présentées.

(379) Dans un but de commodité, nous utiliserons cette expression elliptique à la place de celle plus exacte mais plus malaisément maniable : constater les faits ayant donné lieu à déclaration de débet.

peut de lui-même déclarer le comptable en débet; la jurisprudence affirme, très logiquement, qu'il ne peut que demander à la Cour elle-même le redressement des articles erronés, par la voie du recours en révision, et seulement quand il lui est ouvert par l'article 14 de la loi du 16 septembre 1807 : Guibert, 7-7-1853, page 780 (380). Cette position est rappelée, par voie de proposition incidente, dans un arrêt Brincat, C.E. 20-6-1919, Leb., p. 535 : « ... Le trésorier-payeur général dont les comptes avaient été apurés et n'étaient plus susceptibles que d'un recours en révision... » (381) (382).

— Jusqu'ici, les solutions étaient dictées par des arguments suffisamment contraignants pour ne guère laisser place à un doute.

Mais *quid* de l'action ministérielle avant l'intervention de la Cour ?

a) *La situation avant le vote de l'article 60 de la loi de finances pour 1963.*

240. — En première analyse, on serait amené à en nier la possibilité, en présence des termes formels de la loi du 16 septembre 1807, dont l'article 13 semble assurer à la Cour le monopole de la constatation des débet : « La Cour règle et apure les comptes qui lui sont présentés; elle établit, par ses arrêts définitifs, si les comptables sont quittes, ou en avance, ou en débet... »

Mais, au plan pratique, il serait gênant de retarder, jusqu'à la décision de la Haute Juridiction financière, le recouvrement d'un manquant (omission de recette, fiction de dépense, détournement de caisse) matériellement établi à la suite d'un contrôle administratif. Et la jurisprudence reconnaît au ministre le droit de constituer le comptable en débet. Ce principe a encore été affirmé récemment : Veuve Artaud, C.E. 27-10-1944, p. 272; Mahieux-Barbier, C.E. 13-3-1957, p. 166; ces deux arrêts ont jugé que les ministres (383) pouvaient valablement, sans violer les dispositions de la loi de 1807, utiliser la procédure de l'arrêté de débet des lois des 12 vendémiaire et 13 frimaire an VIII pour contraindre un comptable à s'acquitter des sommes mises à sa charge à la suite d'un contrôle. Et l'arrêt Veuve Artaud est particulièrement explicite sur ce point : « ... Le ministre de l'Agriculture, pour assurer le recouvrement du débet du sieur Artaud (comptable d'une école régionale d'horticulture) par la voie

(380) Ces deux arrêts cités par Laferrière, *Traité de la juridiction administrative*, édition 1896, tome I, page 407.

(381) *Adde*, C.E. 7-2-1848, p. 65 cité par Victor de Marcé, *Traité de la comptabilité publique : compétence de la Cour des Comptes*.

(382) Cf. en outre les conclusions Romieu sous Nicolle, C.E. 12-7-1907, Leb. p. 656 et s.

(383) Nous employons le pluriel à dessein, car l'arrêt Mahieux-Barbier établit de la façon la plus nette que ce pouvoir appartient à tous les ministres — en l'espèce, au ministre des Anciens Combattants. Voir également l'arrêt rapporté in R.P.D.A. 1957, n° 139.

spéciale instituée par les textes précités, a pu légalement *sans attendre les arrêts que la Cour des comptes est appelée à rendre sur les comptes de gestion du comptable*, faire état des vérifications administratives auxquelles lesdits comptes ont été soumis... »

Il convient de remarquer que la prise d'un arrêté de débet n'est pas inévitable : si le comptable, par exemple, ne conteste pas qu'une erreur de caisse s'est produite et accepte d'en faire les fonds, la régularisation sera acquise par le simple versement de la différence constatée. Mais si le comptable conteste sa dette, un titre sera indispensable, qui sera représenté par l'arrêté de débet. Le trésorier général dispose d'un délai de recours de deux mois; passé ce délai, le titre devient définitif.

La mise en débet, d'ailleurs, n'est pas subordonnée au résultat de poursuites pénales pour détournements, ni aux observations préalables de l'intéressé : consorts Sandret, C.E. 6-2-1953, p. 53; la défense préalable de l'intéressé n'est pas nécessaire : Sandret, précité — Pons, C.E. 12-12-1952, p. 569.

A supposer que des poursuites aient eu lieu, la relaxe du prévenu fondée sur l'absence de réunion des caractères spécifiques de l'infraction ayant motivé la poursuite ne fait pas obstacle à l'action ministérielle : cf., en ce sens Guette, C.E. 8-3-1935, Leb. p. 310 : « Considérant que si le requérant a été déclaré non coupable de détournement de deniers publics, et de faux en écritures publiques, cette circonstance ne pouvait faire obstacle à ce que le ministre ordonnât, par application de l'article 21 du décret du 31 mai 1862, l'imputation à son compte des déficits relevés dans la gestion du service dont il avait la responsabilité. »

Dans le même sens : Marot, 12-2-1931, p. 161; l'acquiescement par un conseil de guerre du chef de détournements, ne s'oppose pas à ce qu'un arrêté de débet soit pris à l'égard d'un comptable pour le recouvrement d'un déficit.

241. — La situation faite au débiteur peut apparaître comme beaucoup plus rigoureuse que dans l'hypothèse où la mise en débet résulte d'un arrêt de la Cour des comptes, la procédure de l'arrêt provisoire apparaissant comme l'introduction d'un établissement contradictoire de l'état du compte. Et la jurisprudence Veuve Artaud semble d'autant plus critiquable : comment accepter que le ministre puisse, par l'exercice d'une procédure présentant moins de garanties, priver la Cour d'un contrôle dont l'article 13 de la loi de 1807 semble au surplus lui réserver l'exclusivité ?

La réponse à cette question réside dans la nature de la décision ministérielle.

Si les arrêts Artaud et Mahieux-Barbier reconnaissent au ministre le droit d'agir avant l'intervention de la Cour, ils insistent tous deux sur la nature de la décision qu'il peut prendre, et qui n'est que provisoire : cette décision n'a qu'un caractère *conservatoire* :

« ... les mesures prises par ces dispositions (lois 12 vendémiaire et 13 frimaire an VIII) en vue du recouvrement du débet des comptables ont un caractère *purement conservatoire* des droits du Trésor et ne font pas obstacle à l'exercice des attributions conférées à la Cour des comptes par les articles 13 et 30 de la loi du 16 septembre 1807... » : Veuve Artaud;

« ... il résulte des dispositions combinées des lois des 12 vendémiaire et 13 frimaire an VIII, que les ministres peuvent prendre des arrêtés exécutoires *provisoirement* contre (énumérations des personnes tributaires de l'arrêté de débet); ... que les mesures prévues ... ont un caractère *purement conservatoire* des droits du Trésor et ne font pas obstacle à l'exercice des attributions conférées à la Cour des comptes par les articles 13 et 30 de la loi du 16 septembre 1807... ». Mahieux-Barbier.

A treize ans d'intervalle, le Conseil d'Etat a usé de la même formule.

La Cour n'est donc pas liée par la décision ministérielle, et elle pourra en toute indépendance, conformément à la mission dont elle a été investie, procéder à l'examen du compte. Le cas échéant, si la situation ayant motivé la prise de l'arrêté de débet n'a pas été régularisée lors de l'examen du compte, la Cour transformera le débet administratif en débet judiciaire.

Compte-tenu de ces précisions, la possibilité pour le ministre de prendre un arrêté de débet sans attendre l'intervention de la Cour, intervention qui ne peut évidemment se produire qu'avec un important décalage dans le temps, permet de poursuivre à l'aide d'une arme énergique — l'arrêté de débet est exécutoire par provision — le comptable dont la responsabilité est engagée, sans pour autant que la Cour soit dessaisie du monopole que lui confère la loi. On serait tenté d'ajouter que l'arrêté de débet permet au Trésor de prendre des mesures conservatoires sur les immeubles du débiteur prétendu puisqu'il emporte hypothèque, mais on sait que le Trésor dispose déjà sur ces mêmes immeubles d'une hypothèque légale, qui est même plus intéressante en raison de l'étendue de son assiette (384).

Nous en aurions terminé avec l'action du ministre en matière de constatation des débets, s'il ne convenait de faire une place spéciale, en raison de l'importance pratique de la solution qu'il donne, à l'arrêt Purton rendu par le Conseil d'Etat le 29 juin 1906 (Lebon, p. 585), et qui concerne la responsabilité du trésorier-payeur général agissant comme préposé de la Caisse des Dépôts et Consignations. Aux termes de cette décision, le ministre des Finances n'est pas compétent pour statuer sur la demande d'un particulier, tendant à faire déclarer responsable de paiements obtenus par fraude, un trésorier général pris, non en qualité d'agent du Trésor, mais comme préposé

(384) Cf. n^{os} 46 et 47.

de la Caisse des Dépôts. En effet, celle-ci possède une personnalité distincte de celle de l'Etat, et les contestations qui s'élèvent entre elle et les particuliers, au sujet des services dont elle est chargée, relèvent de la compétence des tribunaux *judiciaires*; l'arrêt récemment rendu par le tribunal administratif de Versailles et relaté à la note 168 fait une application directe de cette jurisprudence.

β) *La situation dans le droit positif actuel.*

242. — Les principes qui viennent d'être exposés ont été consacrés par l'article 60 de la loi de finances pour 1963 et par le décret du 29 septembre 1964.

L'article 60 prévoit explicitement la double compétence du ministre et de la Cour des comptes pour l'engagement de la responsabilité du comptable. En principe, et sous réserve du bénéfice éventuel d'un sursis de versement, celui-ci devra s'acquitter de la somme mise à sa charge. En cas de résistance, il sera contraint au paiement soit par une décision ministérielle exécutoire, soit par un arrêt du juge des comptes.

Concrètement, si le débet est constaté par l'Administration elle-même, le ministre émet un ordre de versement à l'encontre de son subordonné. Dans les quinze jours de la notification qui lui est faite, celui-ci peut solliciter un sursis.

S'il ne l'obtient pas, et à défaut de paiement, un arrêté de débet est pris « immédiatement ».

SECTION III

CONSTATATION PAR DES ORGANES JURIDICTIONNELS

243. — Le mode de constatation juridictionnelle des débets réside dans la compétence exercée par la Cour des comptes qui, aux termes de l'article 11 de la loi du 16 septembre 1807, est « chargée du jugement des comptes », mission qu'elle assume sous le contrôle de cassation du Conseil d'Etat.

C'est elle qui, finalement, peut seule déclarer la situation définitive des comptables, et l'on a vu avec quelle force la jurisprudence du Conseil d'Etat affirmait la portée seulement conservatoire des décisions ministérielles de mise en débet (Veuve Artaud, Mahieux-Barbier, précités) et, en sens inverse si l'on peut dire, l'impossibilité pour le ministre de déclarer en débet un comptable ayant bénéficié d'un arrêt de *quitus* de la Cour (Brincat, précité), la seule voie possible étant la révision par la Cour de sa propre décision.

1. — Portée du contrôle juridictionnel.

244. — Le contrôle exercé par la Cour des comptes est, on le sait, axé sur la ligne de compte; elle est, selon les termes mêmes de la loi organique de 1807, « chargée du jugement des comptes ».

La question que se pose la Cour en abordant le compte de gestion d'un trésorier-payeur général peut être présentée sous cette forme : les lignes de compte sont-elles régulières à l'égard des lois et règlements qui déterminent les modalités des opérations qu'elles constatent ? Elle n'est pas là pour exercer quelque contrôle de moralité sur la conduite des comptables, et l'arrêt Gabert (C.E. 6-11-1931, p. 656) le montre bien : si le déficit d'un comptable municipal a été couvert par un tiers — en l'espèce l'Association Française de Cautionnement Mutuel : A.F.C.M. — la Cour ne peut qu'apurer le compte. Il est en effet de principe que la Cour des comptes, ne jugeant que les comptes, n'a pas à apprécier les diligences dont a usé le comptable (385).

Cependant, en matière de recettes, le principe serait inexactement exposé si l'on n'ajoutait que des tempéraments doivent lui être apportés, par le jeu de certains textes.

Par exemple, à l'égard des recettes départementales, l'article 229 du décret du 12 juillet 1893 dispose que la Cour peut augmenter la recette du compte en raison notamment de « forcements prononcés par l'arrêt définitif... pour des articles de non-valeurs dont le comptable aurait demandé la décharge, mais sans produire des justifications suffisantes ». Deux autorités vont successivement intervenir, mais la portée de leurs pouvoirs est très inégale :

Le Conseil général va apprécier s'il convient de retrancher du compte une créance qu'il juge irrécouvrable et qui encombrerait sans profit la comptabilité. Mais c'est à la Cour des comptes elle-même, seule chargée d'apurer définitivement le compte, qu'appartient le pouvoir de statuer sur la responsabilité du trésorier-payeur général au regard des motifs qui ont rendu la créance irrécouvrable : cf, pour la responsabilité semblable des receveurs communaux : Monné, Cour des Comptes 7-7-1944, Jurisprudence Cour des Comptes 1943 à 1945, p. 65; Chardin 22-6-1945, *ibid.* p. 71.

Au contraire, en matière de contributions directes, la Cour n'est pas habile à apprécier les diligences des comptables : les trésoriers-payeurs généraux sont tenus de faire à une certaine date (cf. *infra*) l'avance des restes à recouvrer, que les percepteurs doivent rembourser trois mois après : la Cour se contente de vérifier que l'intégralité des rôles a été soldée, ou qu'il est produit des « ordonnances » de dégrèvement régulières pour la portion des rôles n'ayant pas donné

(385) M. P. de Mirimonde, La Cour des Comptes, pp. 97 et 98 dont sont extraits les arrêts cités Monné et Chardin.

lieu à un versement effectif de la part, soit des contribuables, soit des divers comptables.

Avec les contributions directes, on revient à la mission normale de la Cour.

Cette mission a été rappelée, en des termes particulièrement nets, dans les conclusions du commissaire du gouvernement Romieu dans l'affaire Nicolle (C.E. 12-7-1907, p. 656) selon une formule devenue traditionnelle, « la Cour juge les comptes, non les comptables. » Elle prend, au début et à la fin de la gestion les procès-verbaux d'encaisse (qu'elle ne dresse ni ne vérifie) et elle examine les recettes et les dépenses du point de vue de leur conformité aux règles de la comptabilité publique et aux dispositions spécifiques qui les régissent. Si l'on prend l'exemple des dépenses, elle ne juge que la ligne de compte, et n'examine pas la responsabilité du comptable à raison des circonstances indépendantes qui ont pu causer le paiement irrégulier; et elle ne l'examine pas non plus à raison des déficits dégagés des procès-verbaux d'encaisse.

L'affaire de pièces entachées de faux qui était à la base de l'arrêt est particulièrement significative du rôle exact dans lequel s'enferme la Cour, et nous renvoyons sur ce point aux développements antérieurs (386).

La Haute Juridiction financière a devant elle, dans l'exemple choisi, des pièces de dépense; elle se borne à les confronter avec les règles qui en définissent le fond et la forme, abstraction faite de la conduite du comptable. Si elle considère qu'une dépense est dans ces conditions irrégulière, elle l'exclut de la ligne de compte, sans s'interroger sur les excuses que pourrait peut-être légitimement invoquer le comptable pour « couvrir » le faux paiement. En un mot, il n'y a pas corrélation nécessaire entre l'irrégularité d'un paiement et la responsabilité personnelle du comptable.

Selon l'heureuse formule de MM. Laferrière et Waline, « le jugement de la ligne du compte, qui appartient à la Cour, est à l'égard du comptable plus sévère que le jugement de sa conduite. Celle-ci peut être excusable, cela ne l'empêche pas d'être irrégulière » (388).

2. — Problème de l'autorité des décisions pénales devant le juge des comptes.

245. — Certaines situations dont la Cour a à connaître, telles que le déficit de caisse résultant de « ponctions » opérées par un comptable indélicat, tombent sous le coup de la loi pénale qui voit par exemple dans l'hypothèse précédente un détournement de deniers publics.

(386) Cf. n° 227.

(388) LAFERRIÈRE-WALINE, *op. cit.*, p. 179.

Cette appréhension de certaines situations par le droit pénal ne va pas sans poser des problèmes. En raison des délais de jugement des comptes — qui ont d'ailleurs été notablement réduits — il peut se faire que la juridiction répressive ait déjà rendu sa décision au moment où la Cour entame son contrôle. Quelle va être, sur cette dernière, l'incidence de la chose jugée au pénal ?

L'attitude qu'observe la jurisprudence est en harmonie avec la mission dévolue à la Cour, qui doit s'attacher seulement aux éléments matériels du compte.

Si la Cour des comptes entend qualifier l'opération qu'elle examine, elle est tenue par la qualification donnée aux faits qui lui étaient soumis par la juridiction pénale : Caisse de Crédit Municipal de Bayonne, C.E. 29-3-1946, p. 98; le Conseil d'Etat a jugé, à propos de l'affaire Stavisky, que la Cour ne peut qualifier de détournement de deniers publics des agissements à raison desquels la Cour d'assises de la Seine a condamné l'intéressé pour faux en écritures publiques.

L'hypothèse que révèle le plus fréquemment la pratique est celle où le comptable a été renvoyé des fins de la poursuite, parce que la juridiction répressive a considéré l'infraction insuffisamment caractérisée. L'inculpé, ou l'accusé, tente souvent d'opposer cette décision à la Cour des comptes pour échapper à une mise en débat. Il apparaît pourtant que la triple identité de partie, de cause et d'objet n'existe pas ici : l'objet n'est pas, devant la Cour, la prononciation d'une sanction pénale. Bien que l'*imperatoria brevis* des arrêts du Conseil d'Etat ne permette pas de découvrir à coup sûr le raisonnement juridique qui en est la base, c'est vraisemblablement là la raison de droit qui dicte sa jurisprudence. Quoi qu'il en soit, celle-ci est constante et peut être résumée par l'arrêt Brunet (15-2-1946, p. 48) : la relaxe par un tribunal correctionnel d'un comptable (ici de fait) du chef d'abus de confiance, ne fait pas obstacle à ce que la Cour des comptes le déclare responsable des fonds qu'il a maniés. *Adde* : Guette, Mariot, précités.

246. — Une fois résolu le problème du principe même de la mise en jeu de la responsabilité du comptable, l'intervention des tribunaux répressifs conduit à la question de la compétence en matière de fixation du montant du « vuide de caisse » que le tribunal correctionnel aura qualifié de détournements de deniers publics (articles 169 et suivants du Code pénal). La jurisprudence, par interprétation du principe de la séparation des pouvoirs, admet que le comptable inculpé de détournement de deniers publics doit, avant tout jugement, être déclaré reliquataire par l'autorité compétente : Cour des comptes ou ministre : Lamouche, Cass. Crim. 3-1-1896, S. 1896.I.109 avec le rapport Bard. Cette déclaration préalable est en effet la seule façon de prévenir les conflits entre la juridiction répressive et la juridiction financière. Cette raison explique que, si la prévention est celle d'escroquerie, il n'y ait pas de sursis à observer, puisque le prévenu

n'étant pas comptable des sommes escroquées non entrées dans sa comptabilité, l'autorité administrative notamment n'a aucun compte à fournir à ce sujet; cf. en ce sens : Gautier, Cass. Crim. 2-7-1932, S. 1934.I.74. Ces problèmes, à peine effleurés ici, intéressent principalement les pénalistes, car ils se posent sous forme de questions préjudicielles devant les instances répressives; leur très grande complexité a opposé les auteurs, suscitant des controverses qu'il n'est pas possible d'évoquer ici, mais dont on trouve la relation dans les références insérées sous Gautier, précité (particulièrement dans le rapport Bard) et surtout dans Garçon (Code pénal annoté, article 169, n^{os} 91 et suivants). Il convient seulement d'ajouter ici que, malgré tout, la juridiction répressive fait parfois fixer le montant du détournement par une expertise, et la Cour des comptes ne refuse pas de s'incliner devant elle : Caisse de crédit municipal de Bayonne, précité.

3. — Aperçu de la procédure suivie devant la Cour.

247. — L'étude de la procédure suivie devant la Cour n'entre pas dans le cadre de cette étude. Seules seront rappelées les notions de base dont la possession est nécessaire pour la suite de cet exposé.

Bien que l'organisation de la Haute Juridiction financière ait été assise par la loi du 16 septembre 1807, il a fallu attendre une quinzaine d'années avant d'en arriver au système actuel. Ce sont en effet les ordonnances des 18 novembre 1817, 8 juin 1821 et 29 décembre 1823 qui, en supprimant l'ancienne caisse générale et les anciens payeurs généraux, ont rendu à la Cour ses justiciables naturels, en traduisant sans intermédiaire à son tribunal les vrais caissiers du Trésor : les payeurs du royaume et les receveurs généraux des finances dont nous avons évoqué l'histoire. Auparavant, le caissier général du Trésor (qui n'opérait que des échanges de pièces) présentait un compte ne retraçant que des opérations d'ordre : engagements souscrits à son profit par les receveurs généraux, réceptionnés délivrés par les payeurs généraux pour les fonds que la caisse de service avait fait remettre aux vrais payeurs dans les départements. Ceux-ci étaient soustraits au juge des comptes, et rendaient des comptes de clerc à maître aux quatre payeurs généraux (Dette publique, Guerre, Marine, Dépenses diverses) qui eux-mêmes rendaient au juge des comptes analogues à ceux des receveurs généraux. Ces derniers n'offraient, dans leurs comptes, que des relations globales certifiant le total des encaissements et des versements à la caisse de service.

Aujourd'hui, les trésoriers-payeurs généraux, comptables principaux, soumettent directement à la Cour leurs comptes de gestion, qui transitent pour mise en état à la direction de la comptabilité publique du ministère des Finances.

L'examen de la Cour peut être schématisé ainsi :

Elle part de la situation au début de la période à laquelle se rapporte le compte, situation connue par le précédent jugement et qui se traduit par un certain montant d'encaisse, dont le comptable est considéré comme débiteur envers le Trésor.

Elle y ajoute les recettes qu'il devait régulièrement percevoir (prises en charge diminuées des admissions en surséance ou non-valeurs).

Elle retrace de ce total les paiements réguliers, chaque paiement assorti de ses justifications représentant un article du compte.

Le résultat obtenu doit correspondre au montant du procès-verbal d'encaisse en fin de période, que la Cour d'ailleurs ne dresse ni ne vérifie.

Si dans le compte un article est insuffisamment justifié, la Cour en demande la régularisation par un arrêt provisoire : le comptable dispose de deux mois pour fournir des justifications complémentaires; à défaut, l'arrêt devient définitif.

Si ces justifications ont été fournies, la Cour peut rendre alors son arrêt définitif, qui déclare le comptable quitte, en avance ou en débet.

Réservant l'examen du comptable en avance qui mérite un développement spécial, nous ajouterons seulement que la Cour condamne le comptable en débet à solder celui-ci par un arrêt entraînant hypothèque judiciaire, dont le ministre des finances est chargé de suivre l'exécution, poursuivie par l'agent judiciaire du Trésor.

L'arrêt rendu par la Cour des comptes est susceptible de voies de recours.

Il peut être formé tout d'abord un recours en révision sans conditions de délai, dans les conditions prévues par l'article 14 de la loi du 16 septembre 1807.

Surtout, la Cour n'est pas une juridiction souveraine, et ses arrêts peuvent être déférés au Conseil d'Etat par la voie du recours en cassation. Ce dernier, toutefois, ne peut être formé qu'à l'encontre des arrêts fixant définitivement la situation du comptable, les arrêts provisoires et les dispositions provisoires des arrêts de situation (car les deux sortes de dispositions peuvent coexister dans un même arrêt) ne sont susceptibles que d'un recours devant la Cour des comptes elle-même : Gaifié, C.E. 28-1-1959, R.P.D.A. 1959, n° 67 (389).

En cas de renvoi, la Cour doit suivre la doctrine du Conseil d'Etat : Botta, C.E. 8-7-1904, p. 557, concl. Romieu.

4. — Conséquences attachées à l'arrêt de débet.

248. — Que la constatation soit d'ailleurs administrative ou juridictionnelle, le comptable est constitué débiteur :

— du principal, toujours;

(389) *Adde*, dans le même sens : MONNIER, C.E. 20-7-1883, p. 673.

— des intérêts au taux légal, à compter d'une date variant suivant les hypothèses : V^o article 60-VIII de la loi de finances pour 1963.

Certains débits excluant toute idée d'infidélité n'étaient d'ailleurs pas assortis d'intérêts : c'était le cas pour les débits représentés par l'arriéré des rôles à solder. On peut se demander si cette attitude sera maintenue en présence de la rédaction de l'article 60 précité.

249. — Au terme de son examen, la Cour a jugé la ligne de compte, elle a déterminé notamment, en ce qui concerne les dépenses, si les pièces jointes établissaient ou non qu'un paiement régulier a été effectué; elle ne s'est pas interrogée sur la conduite du comptable, dont la personne est restée complètement étrangère aux débats. Si la Cour a rejeté une dépense du compte, elle va, conformément à l'article 13 de la loi du 16 septembre 1807, établir par son arrêt définitif que le comptable est en débit.

Et c'est tout : son rôle se borne à dégager la situation objective du comptable.

Ce n'est qu'à ce moment que pourra être débattu le problème de la *responsabilité subjective* de celui-ci. Et cette responsabilité du comptable n'est pas appréciée par la Cour, pourtant organe judiciaire, mais par une autorité administrative : le ministre des Finances; c'est à lui de tirer les conséquences de la situation comptable, déchargée par la Cour, en tenant compte pour accorder ou refuser la décharge de responsabilité, de la conduite du comptable. Ce qu'il est essentiel d'observer, c'est que cette demande en décharge de responsabilité n'est en rien une voie de recours contre l'arrêt de la Cour : ce n'est plus la question de la situation objective du compte qui est en jeu, c'est celle de la responsabilité subjective du comptable.

5. — Portée de l'arrêt déclarant le trésorier-payeur général en avance (390).

250. — L'article 13 de la loi du 16 septembre 1807 charge la Cour des comptes d'établir « si les comptables sont quittes, ou en avance, ou en débit ». Dans les deux premiers cas, le même texte se borne à prévoir qu'elle prononce alors la décharge de leur gestion et la mainlevée des hypothèques grevant leurs biens.

Le problème n'est pas abordé, qui est de déterminer si — dans l'hypothèse où le trésorier est en avance — la Cour pourrait le déclarer créancier de l'Etat. Cependant, la solution contraire n'a jamais soulevé de doute sérieux.

Instituée pour protéger le Trésor contre les erreurs et malversations des comptables, la Cour ne peut créer par elle-même une dette

(390) V^o d'Audiffret, *op. cit.*, T. V, p. 50 et s.

à la charge de celui-ci. En application de l'article 13 précité, elle peut constater que le trésorier est en avance, mais cette constatation, bien qu'insérée dans un arrêt, ne saurait servir de titre contre le Trésor. C'est là d'ailleurs un principe traditionnel depuis l'Ancien Droit, et déjà énoncé par l'article 21 de l'édit d'août 1669 :

« Défendons à nos chambres des comptes d'ordonner ou faire employer en la dépense des comptes, aucunes parties au nom desquelles nous soyons redevables ou comptables, sous quelque prétexte et pour quelque cause que ce soit. »

On peut relever qu'un décret du 1^{er} avril 1808 avait cherché visiblement à faire revivre cette disposition, mais il ne fut pas publié (391) :

« Considérant qu'aucun titre ne peut être créé sur le Trésor public sans l'intervention d'un ordonnateur suffisamment autorisé, tant par notre décision que par un crédit législatif, et que les fonctions de notre Cour des comptes doivent se réduire à les juger dans notre intérêt et à donner le *quitus* aux comptables quand elle ne les trouve point en débet; que s'ils se prétendent en avances, c'est au ministre du département pour lequel ils les ont faites qu'ils doivent en demander le paiement, et que par conséquent elle doit, comme les anciennes Cours des comptes, rayer les articles d'avances réclamées par lesdits comptables.

« Article 1^{er}. — Notre Cour des comptes sera tenue de rayer de la dépense des comptables les avances par eux prétendues faites pour quelque cause que ce soit. »

En droit positif, la Cour ne peut que constater l'existence d'éventuelles avances; pour en être remboursés, leurs auteurs doivent s'adresser à l'ordonnateur compétent.

(391) Texte cité par CHEVALIER, *Juridiction administrative*, T. I, p. 341.

CHAPITRE III

L'apurement des débet.

251. — La déclaration du débet, selon les modalités qui ont été examinées, est le résultat d'une constatation objective : le comptable n'a pas dans sa caisse tous les fonds qu'il devrait y détenir : des sommes ont été dérobées, des paiements ont été faits à tort, des créances n'ont pas été recouvrées.

Cette constatation laisse intact le problème de l'imputabilité du débet à l'action du comptable; mais c'est à ce dernier à établir qu'il n'est pas responsable. Tout se passe comme s'il pesait sur lui une présomption de responsabilité dans les débet relevés au cours de sa gestion. Faute par lui d'avoir pu renverser cette présomption, le débet sera laissé définitivement à sa charge, et comme tout débiteur en droit commun, il sera tenu de payer de ses deniers, sauf à obtenir de son créancier la remise de sa dette.

Il existe donc deux grandes catégories de modes d'apurement des débet :

— le comptable peut faire constater que sa situation objective n'est pas le résultat de sa conduite, mais est due à une cause étrangère : *demande en décharge de responsabilité*;

— le comptable admet sa responsabilité, ou celle-ci a été établie par le rejet de cette demande et, à moins qu'il n'obtienne une *remise totale ou partielle de dette*, il doit *solder le débet*.

A titre conservatoire, le comptable peut en attendant la solution définitive solliciter un sursis de versement.

SECTION I

LE SURSIS DE VERSEMENT

252. — Lorsque sa responsabilité est engagée, le trésorier-payeur général doit, que cette responsabilité ait été mise en jeu par le ministre ou par la Cour des comptes, « verser immédiatement de ses deniers personnels » la somme mise à sa charge.

Cependant, l'article 60 de la loi de finances pour 1963 confirme le droit qui était déjà reconnu aux comptables de solliciter, dans des conditions qui vont être étudiées, soit la décharge de sa responsabilité, soit la remise de sa dette. Il pourrait être excessivement gênant d'astreindre automatiquement le comptable à verser la somme mise à sa charge, alors qu'une décision favorable va peut-être intervenir. Pour prévenir cette difficulté, l'article 60-VI prévoit de manière générale le droit pour le comptable de solliciter un sursis. Son décret d'application du 29 septembre 1964 maintient la distinction traditionnelle des règles applicables à la matière des restes à recouvrer sur contributions directes d'une part, aux autres hypothèses d'engagement de la responsabilité du comptable d'autre part.

A. — LE SURSIS EN MATIÈRE DE CONTRIBUTIONS DIRECTES.

253. — Il arrive souvent que le délai imparti aux comptables supérieurs vienne à expiration sans que certaines cotes soient soldées, mais alors qu'il est vraisemblable qu'elles le seront à plus ou moins brève échéance : par exemple, un contribuable a formé une demande de sursis de paiement d'une imposition contestée (article 1666 C.G.I.) et la décision n'est pas encore rendue, ou bien il s'agit d'une faillite ou d'un règlement judiciaire en cours de liquidation.

En prévision de ces hypothèses, le règlement d'administration publique du 12 mai 1928 a introduit la possibilité de solliciter le sursis au versement des cotes non soldées, qui est réglementé actuellement par le décret du 30 septembre 1939.

Les percepteurs sont en droit de solliciter du préfet l'autorisation de surseoir au solde des rôles. Le sursis est valable pour un an et peut être renouvelé; lorsqu'il est accordé, il profite au trésorier-payeur général à qui, dans le cas contraire, est opposable le rejet de la requête du percepteur; aussi le trésorier se voit-il comme le percepteur, ouvrir un recours administratif devant le ministre des finances contre les éventuelles décisions de rejet du préfet.

B. — LE SURSIS DANS LES AUTRES HYPOTHÈSES.

254. — On se limitera à relever que seul le ministre des finances est compétent pour accorder le sursis. Il doit d'ailleurs se prononcer

dans le mois de la requête, faute de quoi celle-ci serait considérée comme *acceptée*.

La compétence mise en œuvre est ici aussi une compétence discrétionnaire; ce qui revient à dire, en pratique, qu'aucun recours contentieux n'est ouvert.

Si le sursis n'est sollicité que pour différer le paiement, sa durée est limitée à une année. Ce délai peut paraître court en raison de l'importance possible des sommes mises en jeu. Mais on sait qu'en pratique les comptables sont affiliés à l'Association Française de Cautionnement Mutuel, qui en fera l'avance : le délai réel de paiement pour le comptable est alors celui des remboursements que le comptable effectuera au profit de la caution (cf. *supra*, n° 42).

Si la demande de sursis assortit une demande en décharge de responsabilité ou en remise gracieuse, « le ministre des Finances peut prolonger la durée du sursis jusqu'à la date de notification de la décision statuant sur (cette) demande ».

SECTION II

LE PROBLEME DE L'IMPUTABILITE DU DEBET AU COMPTABLE LA DECHARGE DE RESPONSABILITE

1. — Présentation du problème.

255. — Au terme de la phase précédemment décrite, seul le préjudice subi par la collectivité publique a été dégagée, dans son principe et son *quantum*. Par l'arrêt de débet de la Cour ou l'arrêt de débet du ministre, il a été constaté que, au cours de la gestion du comptable, l'Etat, par exemple, a subi un manque à encaisser ou a supporté un trop payé d'un certain montant, dont le comptable est constitué débiteur et dont il devra faire les fonds de ses propres deniers.

Pourtant, le juriste ne peut s'empêcher de remarquer — en s'étonnant du fait — que, au cours de cette phase, la personne, la conduite du comptable sont restées complètement étrangères à l'examen de la Cour; la jurisprudence affirme même — avec logique — que la mise en débet n'a pas à être précédée d'une défense de l'agent (Sandret, Pons, précités).

Et une question surgit, impérieuse : existerait-il, avec les comptables, une catégorie d'agents qui seraient responsables sans qu'aucune faute puisse leur être reprochée, et sans qu'aucun moyen de dégager leur responsabilité leur soit ouvert ?

Nous verrons qu'il n'en est rien; mais la mise en jeu de la responsabilité des comptables se fait en deux phases.

Dans un premier stade, l'organe compétent se borne à relever et à liquider le préjudice subi par la collectivité. Ici, la personne du comptable s'efface derrière sa comptabilité.

Ce n'est que dans une seconde étape que l'on s'interroge sur l'imputabilité de ce préjudice au comptable, en se posant la question : existe-t-il un lien de causalité entre la conduite de celui-ci et le préjudice subi par la personne publique ?

Le jeu des textes définissant les différents chefs de responsabilité aboutit à faire présumer que le comptable est responsable des débets relevés à sa charge : alors qu'en droit commun il ne suffit pas de prouver l'existence d'un préjudice, mais qu'il faut prouver l'existence d'un lien de causalité entre le préjudice et l'activité de celui à la charge duquel on prétend en imputer la réparation, ici tout se passe comme si cette causalité était présumée. D'un point de vue général, ce n'est pas là une responsabilité exceptionnelle, et le droit commun lui-même nous fournit des exemples d'une situation semblable : en matière de responsabilité du fait des choses, le gardien de la chose n'est-il pas présumé responsable, dès lors simplement que cette chose a été impliquée dans la réalisation du dommage, et peut-il se dégager autrement qu'en prouvant l'intervention d'une cause étrangère sous la forme notamment de la force majeure ?

Dans le cas du gardien, si celui-ci peut établir que le préjudice est dû à la force majeure, la décision judiciaire refusera purement et simplement de mettre à sa charge la responsabilité invoquée.

Au contraire, dans notre domaine, on commence par constater le préjudice que l'on met d'emblée à la charge du comptable, ensuite seulement ce dernier tentera d'établir que ce préjudice est dû à la force majeure, et s'il y réussit, il sera déchargé de sa responsabilité.

Pourquoi ce détour, pourquoi cette complication ? Ne serait-il pas plus simple d'examiner en même temps le préjudice et son imputabilité au comptable ?

La réponse est simple : *ces deux éléments ne sont pas appréciés par les mêmes juges*. Et c'est là la source de toute la difficulté de la matière.

« Il y a là — constate Laferrière (392) — deux juridictions qui s'exercent l'une et l'autre avec une entière indépendance. »

Cette formule est éclairée par les conclusions Romieu sous Nicolle, précité :

— La Cour des comptes est compétente pour tout ce qui concerne les éléments matériels du compte, la « ligne de compte ».

— Le ministre des Finances, sous contrôle du Conseil d'Etat, examine les éléments extérieurs à la ligne de compte, les circonstances de force majeure qui peuvent justifier la non-mise en jeu de la responsabilité du comptable. Par l'arrêt de la Cour, le ministre est in-

(392) LAFERRIÈRE, *op. cit.*, p. 407.

formé que les comptes ont fait apparaître, après examen, que le trésorier général avait, par exemple, payé à tort des sommes s'élevant à x francs, sommes que le trésorier doit rétablir de ses deniers dans la caisse. Mais, au vu des arguments appuyant la demande en décharge de responsabilité de ce dernier, il aura à se demander si ces faux paiements ne sont pas dus à l'intervention de circonstances constitutives de la force majeure.

Certes, la dualité des autorités compétentes pour la constatation des débits et l'appréciation de la responsabilité du comptable n'existe plus lorsque c'est le ministre qui constate un déficit de caisse par son corps de contrôle, par exemple. Pourtant, ici encore, il y aura d'abord une mise en débit, suivie d'une demande en décharge de responsabilité (393). On peut faire valoir que l'action du ministre n'étant qu'un succédané de l'action de la Cour des comptes, il convient par souci d'harmonie juridique de respecter la même procédure. En outre, la jurisprudence Sandret et Pons qui affirme que la mise en débit n'a pas à être précédée d'une défense de l'agent s'accorde parfaitement avec ce système.

Quoi qu'il en soit, en droit positif il y a donc succession dans le temps :

— d'un arrêt (ou d'un arrêté) de débit (sous réserve de la remarque faite à la note 393) ;

— d'une demande en décharge de responsabilité.

2. — Les « ouvertures » de la demande en décharge de responsabilité.

256. — La possibilité d'une décharge de responsabilité était déjà prévue de manière générale par les articles 21 et 329 du décret de 1862, repris à l'article 60-IX de la loi de finances pour 1963 et aux articles 5 et 6 du décret 64-1022 du 29 septembre 1964.

Elle l'est de façon spéciale pour les comptables du Trésor par l'article 7 du statut de 1939 (R.A.P. du 9 juin 1939).

La décharge de responsabilité étant expressément prévue, la responsabilité des comptables s'intègre ainsi dans l'éthique générale de notre système juridique, qui repousse l'idée d'une responsabilité objective fondée sur le seul préjudice causé, et à laquelle l'auteur de ce dernier ne pourrait jamais échapper.

Le décret de 1862 et les textes particuliers sont là pour le prouver : la responsabilité n'enserme pas le comptable dans une nouvelle tunique de Nessus, il lui est toujours possible de prouver que le débit mis à sa charge est dû à l'intervention d'une circonstance constitutive de la force majeure (394).

(393) Encore que dans la pratique la mise en débit n'intervienne souvent qu'en cas de rejet d'une demande en décharge de responsabilité antérieure.

(394) La possibilité d'une décharge de responsabilité ministérielle existe de droit commun au profit des comptables ; telle est la solution qui se dégage de

La phase présente accuse une différence capitale avec la précédente, sur deux plans :

— *quant au fond du droit* : le principe et le *quantum* du débet ne sont plus débattus. C'est un autre élément que l'on envisage : l'attitude du comptable ;

— *procéduralement* : la compétence de la Cour des comptes s'arrête au seuil de cette phase. Le ministre ne subit pas, pour apprécier la responsabilité de l'agent, la concurrence de la Cour. Ce départ des compétences est logique : ce n'est plus la rectitude de la ligne de compte qui est en jeu, c'est la conduite du comptable.

Dans quels cas ce dernier peut-il obtenir décharge de sa responsabilité ?

Les textes récents n'ont pas repris les distinctions établies par les articles 21 et 329 du décret de 1862. Il faut, et il suffit, que « le débet résulte de circonstances de force majeure ». Sur le contenu de cette notion, il n'est guère possible que de donner des exemples :

— Responsabilité pour défaut de surveillance de la caisse :

- pas de force majeure en cas de vol de deniers si le comptable, contrairement aux prescriptions de l'article 1^{er} de l'arrêté des consuls du 8 floréal an X (repris pour les comptables du Trésor sous l'article 1271 de l'instruction générale de 1859) n'avait pas pris la précaution de coucher lui-même ou de faire coucher un homme sûr dans le lieu où il tenait ses fonds : Antona, C.E. 15-12-1937, p. 1037 ;

— pas de force majeure non plus, si cet « homme sûr » vole lui-même les deniers renfermés dans le caveau de sûreté d'une trésorerie générale, à la garde duquel il avait été préposé : Duvignau, C.E. 8-5-1914, p. 546.

— Pour la responsabilité du fait des préposés :

- pas de force majeure en cas de négligence de la surveillance d'un receveur des finances sur un percepteur-receveur communal ayant commis des détournements au préjudice d'une commune ; et ici, sur le recours de cette dernière, le Conseil d'Etat a annulé la décision de décharge partielle du ministre : commune de Malbuisson et autres, C.E. 23-1-1903, p. 36.

L'arrêt Greliche : le décret sur la comptabilité départementale du 12 juillet 1893 ne renfermant aucune disposition relative à la responsabilité des comptables départementaux, le Conseil d'Etat a conclu du silence de ce décret qu'il n'apportait pas de dérogation au décret de 1862.

Dans ses conclusions sur l'affaire, le commissaire du Gouvernement St-Paul est d'ailleurs explicite :

« Lorsque le Ministre des Finances tranche de questions de responsabilité, c'est dans l'exercice de ses pouvoirs d'administration, comme chef hiérarchique de tous les comptables de deniers publics, que ce soient ceux des communes, des hospices et établissements publics, aussi bien que ceux des départements. »

Cette solution a été consacrée par la rédaction de l'article 10 du décret précité du 29 septembre 1964.

Par-delà ces exemples, il est capital d'observer que la décharge de responsabilité ne peut être sollicitée qu'en invoquant un cas de force majeure : Barrière, C.E. 20-2-1935, p. 216.

3. — Procédure de la décharge de responsabilité.

257. — La procédure de la décharge de responsabilité présente cette différence fondamentale avec celle de la constatation du débet qui la motive, que la Cour des comptes ne détient aucune compétence en la matière. Seul intervient le ministre des Finances, sous le contrôle du Conseil d'Etat.

Article 21 du décret de 1862 : « ...il est statué sur sa demande en décharge par une décision ministérielle, sauf recours au Conseil d'Etat. »

Article 329 : « Le ministre des Finances statue sur les demandes en décharge de responsabilité prévues au présent article, après avoir pris, s'il y a lieu, l'avis de la section des finances du Conseil d'Etat, et sauf l'appel au même Conseil jugeant au contentieux. »

Aujourd'hui, la matière est régie par l'article 6 du décret du 29 septembre 1964 :

« La demande en décharge de responsabilité est adressée au ministre des Finances.

« Le ministre des Finances statue dans un délai de quatre ans sur cette demande, après avis du supérieur hiérarchique et, le cas échéant, du comptable principal subsidiairement responsable ainsi que de l'organisme public et du ministre intéressé. Passé ce délai, la demande est réputée rejetée.

« Les demandes en décharge de responsabilité sont soumises s'il y a lieu à l'avis préalable du Conseil d'Etat.

« La décision de décharge de responsabilité emporte décharge des intérêts correspondants. »

On peut observer que ce texte ne fait plus allusion à la possibilité d'un recours devant le juge administratif. On ne saurait en déduire qu'il a été supprimé : il ne peut évidemment appartenir à un simple décret d'écarter la seule garantie dont dispose une catégorie de citoyens contre une décision pouvant porter les plus graves atteintes à leur droit de propriété.

1. Phase administrative.

258. — Les textes font du ministre des Finances l'autorité compétente pour apprécier la responsabilité des comptables publics. C'est à lui de prendre une décision — sauf à l'agent à se pourvoir devant le Conseil d'Etat contre les décisions de rejet total ou partiel (394).

(394) Il ne faut donc pas prendre au pied de la lettre la formule suivante des conclusions Romieu dans l'affaire Nicolle : « la responsabilité du comptable

Une question se pose immédiatement : le ministre peut-il accorder décharge au trésorier-payeur général avant même que la Cour ait statué sur son compte de gestion ?

On l'a longtemps nié, semble-t-il, jusqu'à un arrêt Duffo, Cour des comptes 3-2-1891, p. 840.

Le revirement de jurisprudence peut être daté de l'arrêt Greliche, précité (C.E. 18-12-1903, D. 1905.III.25 avec les conclusions Saint-Paul). Si cette solution n'est qu'implicite dans cette décision, les conclusions du commissaire du Gouvernement sont parfaitement claires :

« Il est aujourd'hui de principe incontesté que les comptables de deniers publics sont soumis à deux autorités distinctes qui se meuvent chacune dans une sphère séparée; d'un côté la juridiction des comptes exercée par la Cour des comptes qui ne connaît et ne juge que la ligne de compte proprement dite..., d'autre part, le ministre des Finances qui statue sur la responsabilité personnelle des comptables... »

L'indépendance respective des autorités exerçant cette dualité d'attributions entraîne comme conséquence qu'il n'y a pas un ordre nécessaire dans lequel elles doivent se prononcer. La décision prise par le ministre des finances sur la demande en décharge de responsabilité n'est donc pas subordonnée à la condition d'un arrêt rendu préalablement sur la ligne de compte de ce même comptable.

Telle est, réduite à sa conclusion, l'analyse serrée du commissaire Saint-Paul.

Cette solution est d'ailleurs celle que donnent aujourd'hui deux membres de la Haute Juridiction financière, Messieurs Ettori et Gazier, dans l'article « Cour des comptes » — n^{os} 32 et suivants — de l'Encyclopédie Dalloz de Droit Administratif, lorsqu'ils précisent que, si une décharge de responsabilité est accordée avant l'arrêt de la Cour, celle-ci alloue la dépense, dont la décision ministérielle représente la justification (395).

Ce problème particulier résolu, revenons à la question d'ensemble : l'appréciation de la force majeure par le ministre.

Si le débet a été déclaré à raison de la gestion personnelle du trésorier-payeur général, il lui appartient d'établir lui-même la réalité de la force majeure qu'il invoque. Le ministre se prononcera sans être tenu de solliciter l'avis de la section des finances du Conseil

a un autre juge (que la Cour des Comptes) : le Conseil d'Etat statuant après décision du Ministre des finances». La décharge est acquise dès la décision du ministre, et l'intervention du Conseil n'est qu'un recours ouvert au comptable contre une décision lui faisant grief.

(395) Cf., en outre, l'arrêt commune de Neuilly rendu le 13 mars 1942 par la 1^{re} chambre de la Cour des Comptes et reproduit à la Revue du Trésor 1947, p. 209 : par arrêt provisoire, la Cour enjoint au comptable d'apporter, soit la preuve du reversement des détournements mis à sa charge, soit une décision du ministre des Finances lui accordant décharge de sa responsabilité.

d'Etat, contrairement à ce que semble exiger l'article 1271 précité de l'instruction générale du 20 juin 1859; en ce sens : Duvignau, C.E. 8-5-1914, p. 546; Athénoux, C.E. 30-1-1920, p. 113 L'article 6 du décret du 29 septembre 1964 se borne à disposer que l'avis du Conseil d'Etat est sollicité « s'il y a lieu ».

Il est essentiel de relever que c'est le ministre qui doit connaître de la demande en décharge; l'intervention du Conseil d'Etat n'apparaît qu'en cas de recours contre la décision ministérielle.

La jurisprudence est très stricte sur le respect de ce principe :

— la question de la responsabilité ne saurait être discutée devant la Cour des comptes, même sous une forme détournée : Gabert (1^{re} espèce), C.E. 6.II.1931, p. 656;

— elle ne saurait l'être non plus, contrairement aux prétentions de nombreux requérants, directement devant le Conseil d'Etat, mais doit *obligatoirement* être soumise en premier lieu au ministre : jurisprudence constante dans le temps : Meyer C.E. 10-11-1899, p. 621, Giudicelli C.E. 14-12-1956, Act. jur. D.A., p. 82.

Le ministre se détermine en fonction des circonstances de l'espèce (396). La force majeure, remarque M. Devaux (*op. cit.* p. 89) est une notion très souple, qui recouvre aussi bien l'incendie que l'insuffisance qualitative ou quantitative des moyens mis à la disposition du comptable. Là n'est pas la difficulté. Celle-ci réside dans la détermination de la nature juridique de la décision du ministre : y a-t-il un acte juridictionnel ou administratif ? En faveur de l'acte juridictionnel, on pourrait faire valoir un argument de texte : l'article 329 du décret de 1862 disposait que le ministre des Finances statue « sauf *l'appel* au même conseil (d'Etat) jugeant au contentieux ».

Dans son étude à la Revue de Science Financière 1950, pages 574 et suivantes, précitée, M. le professeur Weil conclut à la nature administrative de cette décision, au terme d'une analyse minutieuse du problème. Si la doctrine n'est pas univoque sur ce point (397), cette nature ne laisse place à aucun doute pour la jurisprudence, ainsi que le montre l'examen de la phase suivante.

2. Phase juridictionnelle.

259. — Rendue au détriment du comptable, la décision ministérielle peut faire l'objet de sa part, d'un recours devant le Conseil d'Etat, dans le délai du recours contentieux (398). Rendue en sa

(396) « L'exercice par le ministre des Finances du pouvoir qui lui a été accordé par l'article 21 précité du décret du 31 mai 1862 ne saurait, à raison des difficultés que peut présenter l'appréciation que doit effectuer le ministre, engager la responsabilité de l'Etat qu'en cas de faute de gravité exceptionnelle » : Gabert, 2^e espèce.

(397) V° M. Duverger, Institutions financières (Thémis) éd. 1960, p. 392.

(398) Que ne prolongerait pas la présentation d'une demande en remise gracieuse de dette (cf. *infra*) : Barataud C.E. 23-11-1960, R.D.P. 1961, p. 344.

faveur, elle fait grief, le cas échéant, à la collectivité dont le fonctionnaire était comptable, cette collectivité supportant la charge financière de la remise de responsabilité ministérielle. Le ministre des Finances pourrait donc être accusé de se montrer généreux « avec l'argent des autres ». La personne morale intéressée — ce pourra être le département dans le cas du trésorier-payeur général, puisqu'il en est le comptable — est recevable à critiquer devant le Conseil d'Etat la décharge accordée par le ministre. Cette hypothèse, bien que plus rare, s'est trouvée réalisée dans l'arrêt Jossaud-Grelliche, précité, dans laquelle le demandeur était précisément le département de la Drôme, qui se trouvait supporter le poids de la décision de décharge, les paiements irréguliers ayant concerné le budget départemental.

Cette solution traditionnelle a vraisemblablement été rendue caduque par la publication du décret n° 64-1022 du 29 septembre 1964, précité. L'article 10 de ce texte dispose en effet que les sommes allouées en décharge (ou en remise gracieuse) seront désormais supportées en principe par le budget de l'Etat. En dehors des rares hypothèses où le budget de la collectivité locale conservera la charge financière de la décision ministérielle, cette collectivité ne sera plus recevable, *faute d'intérêt*, à critiquer la décision de décharge.

Cette phase juridictionnelle doit obligatoirement être précédée d'un recours administratif : le Conseil d'Etat rejette de façon constante comme irrecevable toute demande en décharge présentée directement devant lui; il ne peut être saisi que par voie de recours contre une décision ministérielle implicite ou explicite. Pujol, C.E. 22-6-1956 R.P.D.A. 1956 n° 271; Giudicelli, C.E. 14-12-1956 A.J.D.A. 1956, p. 82; ces deux arrêts confirmant une jurisprudence bien établie. Cette jurisprudence ne concerne que les hypothèses dans lesquelles le comptable invoque la force majeure pour être déchargé de sa responsabilité. S'il prétend critiquer un arrêté de débet en invoquant un vice propre à cet acte, il pourrait certes déférer au Conseil cet arrêté sans être astreint à un préalable administratif : Giudicelli (solution implicite). Malgré son ancienneté, cette procédure s'harmonise parfaitement avec les règles modernes de l'instance administrative : en présence d'un débet constaté, le comptable veut faire juger que celui-ci n'est pas imputable à sa conduite, mais à un cas de force majeure. Le juge administratif ne pouvant être saisi « que par voie de recours formé contre une décision », la demande en décharge adressée au ministre va avoir pour effet d'entraîner l'émission de celle-ci.

Ce que le décret de 1862 qualifiait d'« appel » au Conseil d'Etat est en réalité un recours contre un acte administratif faisant grief. La solution ne fait pas de doute en jurisprudence, et celle-ci explicite clairement la nature de ce recours. L'arrêt Gabert précité (1^{re} espèce) affirme nettement « qu'il appartenait aux consorts Gabert de

contester devant le Conseil d'Etat, par la voie du recours de pleine juridiction, en décharge de responsabilité, le bien fondé de l'appréciation faite par le ministre des circonstances de l'affaire ». Et il s'inscrit dans le cadre d'une jurisprudence bien fixée.

Qui dit plein contentieux dit exigence du ministère d'un avocat, à peine d'irrecevabilité de la requête; bien que ce principe soit acquis, le Conseil doit parfois le rappeler encore aux plaideurs : Guidicelli précité; Melot C.E. 4-1-1954, Act. Jur. D.A. 1954, p. 96.

Certains comptables ont essayé, en invoquant sans doute la jurisprudence du fameux arrêt Lafage, d'échapper à cette obligation en travestissant leur recours sous l'étoffe d'un recours en annulation, et en invoquant dans ce but uniquement des arguments de légalité. Le Conseil d'Etat, par l'arrêt Melot, a fait litière de leurs prétentions, et la portée de cette décision, qui rappelle un principe fondamental du contentieux administratif, dépasse singulièrement le cadre du problème de la responsabilité des comptables.

« Considérant que la requête du sieur Melot est dirigée contre une décision par laquelle le ministre des Finances ne lui a accordé que partiellement décharge de la responsabilité qu'il a pu encourir en sa qualité de receveur des postes... ; qu'un tel litige, en raison de sa nature, et quand bien même le requérant ne prétendrait soulever qu'une question de légalité, ne saurait donner lieu qu'à un recours de pleine juridiction... » (ministère d'avocat obligatoire, irrecevabilité du pourvoi).

Et, en effet, quelle que soit la présentation donnée à sa requête par le comptable, un fait central demeure que rien ne peut voiler; l'objet de la procédure n'est pas ici d'obtenir l'annulation d'un acte illégal, mais d'obtenir la décharge d'une responsabilité.

Et, ainsi que le rappelle l'annotateur de l'arrêt, la nature d'un recours ne se détermine pas par le caractère du moyen invoqué à son appui; tout recours possède, en raison de sa matière, une nature propre. Il ne suffit pas de limiter les critiques, dans un recours de plein contentieux, aux seuls problèmes de la légalité, pour le transformer en recours pour excès de pouvoir (399).

(399) Cf. la distinction des contentieux posée par Laferrière *op. cit.*, p. 15 : dans le contentieux de la pleine juridiction, le Conseil d'Etat et les tribunaux inférieurs exercent les pouvoirs les plus larges. La juridiction administrative est ici juge du fait et du droit, elle prononce entre l'Administration et ses contradicteurs comme les tribunaux ordinaires entre deux parties litigantes. Elle réforme les décisions prises par l'Administration, non seulement quand elles sont illégales, mais encore lorsqu'elles sont erronées ; elle leur substitue des décisions nouvelles ; elle constate des obligations et prononce des condamnations pécuniaires. Pour un rajournissement de cette présentation, voir : « Recours pour excès de pouvoir et recours de plein contentieux », chronique de M. Heilbronner, D. 1953, p. 183.

4. — Effets de la décision rendue sur la demande en décharge de responsabilité.

260. — La décision prise sur la demande en décharge, qu'elle soit administrative ou qu'elle ait donné lieu à un arrêt du Conseil d'Etat, fixe définitivement la responsabilité du comptable.

Au terme de la première phase, seuls étaient définitivement fixés le principe et le quantum du débet relevé dans la gestion de l'agent.

A présent, la responsabilité de celui-ci dans la réalisation du fait ayant donné lieu à débet est définie sans recours.

En cas de rejet de la demande, la responsabilité du comptable est établie.

Si une décharge totale ou partielle a été accordée, cette responsabilité est dégagée à due concurrence. Lorsqu'elle intervient avant l'arrêt définitif de la Cour des comptes, elle sert de justification après coup à la dépense irrégulière, que la Cour allouera en compte à l'agent. Lorsqu'elle intervient après prononciation de l'arrêt définitif, elle apure le débet.

Quant à la charge financière de la décision ministérielle ou juridictionnelle, elle incombait à la personne morale dont le trésorier-payeur général était comptable, ce qui pouvait aboutir à faire supporter, par exemple, par le département, les conséquences budgétaires de la décharge de responsabilité prononcée par le ministre des Finances. Sans doute la coutume ne s'opposait-elle pas à ce que l'Etat tînt compte, à titre gracieux, de l'impossibilité pratique pour la collectivité d'organiser un contrôle efficace dans certaines hypothèses. En fait, la véritable protection de la collectivité consistait dans un recours en responsabilité contre l'Etat, fondé sur les fautes du comptable, mais à l'issue très aléatoire.

Cette solution critiquable a été abandonnée par l'article 60-IX de la loi de finances pour 1963 et par l'article 10 de son décret d'application du 29 septembre 1964.

Ces textes commencent bien par poser le principe que les sommes allouées en décharge « sont supportées par le budget de l'organisme public intéressé », mais ils le renversent en réalité immédiatement en en limitant l'application aux seules — et rares — hypothèses où le débet affecte le service d'un régisseur, ou provient de pièces fausses délivrées par l'ordonnateur. Hors ces hypothèses, c'est le budget général qui supporte la décision de décharge, avec la possibilité d'un partage de la charge si le débet du comptable est dû partie à la faute de celui-ci, partie à la faute de l'ordonnateur ou d'un de ses régisseurs.

5. — Rapports entre l'action de la Cour
en matière de constatation des débets
et les pouvoirs du ministre des Finances
en matière de décharge de responsabilités (400).

261. — Si l'on n'envisage que la constatation des débets, l'étude du droit positif laisse apparaître que, bien que cette constatation soit légalement réservée à la Cour des comptes (article II de la loi organique de 1807), la jurisprudence a permis au ministre, pour répondre à des besoins pratiques, de constater lui-même par arrêté les débets dont il a été à même de découvrir l'existence avant l'intervention de la Cour.

Cette action ministérielle reconnue licite par la jurisprudence ne peut être, en raison de l'article II, qu'une action de « seconde zone », un succédané de l'action de la Cour qu'elle ne saurait paralyser; d'où le caractère seulement provisoire, conservatoire, de cette décision qui ne lie en rien la Cour.

Sans doute est-on bien ici en présence, déjà, d'une concurrence de compétences; mais il convient de préciser que l'une d'entre elles s'exerce en quelque sorte à l'ombre de l'autre.

Au terme de cette phase, le montant du débet a été fixé soit par l'une, soit par l'autre voie. Le jeu des règles de droit aboutit à faire présumer que le fait générateur du débet est imputable au comptable. Mais ce dernier est admis à prouver que ce débet n'est pas imputable à sa conduite, mais est dû en réalité à l'intervention d'une cause étrangère. Force est donc d'apprécier l'attitude du comptable.

Et ici la Cour des comptes, vouée à l'examen objectif de la ligne de compte, ne détient aucune compétence — sauf dans des hypothèses particulières (401). C'est le ministre des Finances qui, seul, est habilité sous le contrôle du Conseil d'Etat à apprécier la responsabilité qu'a assumée le comptable à l'égard du fait générateur du débet relevé à son encontre. La substitution à ce stade de la compétence du Conseil à celle de la Cour est en harmonie, d'ailleurs, avec le fonds même des choses : la demande en décharge de responsabilité ne rentre pas dans le contentieux du compte, mais dans le contentieux de la responsabilité des fonctionnaires à l'égard de la personne publique.

Ainsi que l'avait relevé Laferrière (*op. cit.* p. 407), les responsabilités que le comptable peut encourir « ne relèvent pas de la Cour, mais du ministre auquel ressortit le comptable, sauf recours au Conseil d'Etat.

Il y a là deux juridictions parallèles, qui s'exercent l'une et l'autre avec une entière indépendance.

(400) V° « La règle de la double juridiction en matière de responsabilité des comptables publics », article de M. le Professeur Weil in R.S.F. 1950, p. 574.

(401) Cf. *supra*, n° 244, note 402, *infra*.

Cette observation permet de résoudre la difficulté essentielle de la matière, qui peut être résumée en cette remarque, qu'il semble juridiquement inexplicable que le ministre puisse priver d'effet une décision rendue par une juridiction sans méconnaître par là-même l'autorité de la chose jugée.

La doctrine a depuis longtemps dénoncé cette confusion : la demande en décharge de responsabilité n'est en rien une voie de recours contre l'arrêt de la Cour : les deux se situent dans des sphères différentes.

D'ailleurs, l'autorité de chose jugée suppose une triple identité de parties, d'objet et de cause qui ne se retrouve pas ici ; la Cour, au terme de son examen, a seulement fixé la situation comptable du trésorier général, et le ministre doit la tenir pour acquise, à peine précisément de violer la chose jugée : cf. l'arrêt Delamarre précité ; le ministre s'interroge seulement sur la conduite du comptable, ce que la Cour n'a pas examiné (402). La situation est plus complexe encore lorsque, saisi d'une demande concernant un débet qu'il a lui-même constaté, le ministre accorde une décharge de responsabilité avant l'intervention de la Cour : on conçoit mal que celle-ci puisse être paralysée dans son contrôle par une décision ministérielle. Au reste, la Cour a longtemps refusé d'admettre la licéité de cette procédure : témoin l'arrêt Duffo (3-2-1891, Leb. p. 840) qui affirmait que la Cour, étant juge de la validité des paiements, « l'intervention du ministre des Finances pour la diminution des créances du Trésor ne peut légalement s'exercer qu'après la constatation juridique des débits ».

Pourtant, la jurisprudence est aujourd'hui en sens contraire, comme en témoigne l'arrêt Greliche précité.

L'étude des conclusions du commissaire Saint-Paul laisse à penser que la justification du procédé est surtout pratique, car après des justifications juridiques quelque peu embarrassées, le commissaire du gouvernement en vient à une argumentation très pragmatique : en supposant que la décision ministérielle de décharge vienne à être annulée, voire même que le Conseil condamne le trésorier à rétablir dans la caisse le montant des détournements qu'elle a soufferts, dès que le comptable aura satisfait à cette injonction, il se trouvera dans la situation prévue à l'article 329 du décret de 1862, et le même procès recommencera. « Mieux vaut éviter un circuit d'actions superflu en considérant la décision du ministre comme compétemment rendue » — telle est la sage conclusion du commissaire Saint-Paul en cette affaire.

(402) Cette observation conduit à penser que dans les cas où les textes ont donné compétence à la Cour pour statuer définitivement en matière de non-valeurs, le ministre ne saurait décharger le comptable de sa responsabilité engagée par la Cour sans enfreindre de front l'autorité de chose jugée attachée à l'arrêt ; *res judicata pro veritate habetur* : l'Administration ne saurait attribuer à une cause étrangère l'absence de recouvrement que la Cour des Comptes aurait imputée à la simple négligence.

Aujourd'hui, la validité du procédé est admise par la Cour sans aucune difficulté : l'arrêt précité commune de Neuilly montre qu'elle-même enjoint parfois au comptable de rapporter soit la preuve d'un reversement, soit une décision de décharge, pour pouvoir obtenir un arrêt définitif qui le déclare quitte.

Avant d'en terminer avec ces problèmes, il importe de souligner que, si vaste que soit aujourd'hui le domaine de la décharge de responsabilité, il continue néanmoins de trouver sa limite dans le moyen invoqué, qui ne peut consister que dans la cause étrangère : essentiel est en la matière l'arrêt Barrière (C.E. 20-2-1935, p. 216), qui rappelle de la manière la plus nette qu'un comptable qui ne justifie d'aucune circonstance de force majeure n'est pas fondé à demander *par la voie contentieuse* à être déchargé de la responsabilité lui incombant. Sans doute pourra-t-il alors solliciter une remise de dette, mais cette demande est de *nature gracieuse*.

Par là se trouve confirmée la volonté du Conseil d'Etat de maintenir la distinction essentielle entre la décharge de responsabilité et la procédure de remise gracieuse.

C'est à l'étude de cette dernière procédure qu'il conviendrait de s'attacher à présent, s'il n'était pas nécessaire de souligner les particularités de la décharge de responsabilité dans un domaine pratiquement très important : le recouvrement des contributions directes.

6. — Appendice : La procédure de décharge de responsabilité en matière de recouvrement de l'impôt direct.

262. — En matière d'impôts directs perçus par voie de rôles, la responsabilité des comptables n'est pas non plus, depuis une époque relativement récente, mise en jeu sans qu'il puisse être tenu compte de l'attitude de l'agent. Mais ici, les modalités d'appréciation de la responsabilité subjective du comptable se présentent sous une forme assez particulière, qui exige une étude distincte.

On se limitera d'ailleurs à des notions générales, sans entrer dans le détail d'une question très réglementaire. Il convient d'avoir présent à l'esprit, tout d'abord, que le problème de la décharge de responsabilité ne se pose que si le trésorier-payeur général doit faire l'avance des rôles, c'est-à-dire que si les cotes du rôle n'ont pas toutes fait l'objet de recouvrements ou d'admissions en non-valeurs.

A. — EVOLUTION DU SYSTÈME.

263. — Conçu à l'origine de manière à sauvegarder les intérêts du Trésor, le régime de la responsabilité des comptables en matière de recouvrement des impôts directs était d'une rigueur extrême tenant à son automatisme absolu : à l'expiration du délai fixé pour l'apurement des rôles, et à défaut de recouvrement ou d'admission en non-valeurs, les comptables supérieurs et leurs subordonnés devaient faire

les fonds de leurs deniers, dans les conditions évoquées plus haut. Et d'après les articles 129 et 136 de l'instruction générale de 1859, l'admission en non-valeurs ne pouvait intervenir qu'en cas d'insolvabilité du débiteur lui-même et des tiers responsables.

Cette conception, admissible du temps des impôts réels qui naissaient gagés par des valeurs réalisables faciles à appréhender (par exemple une maison d'habitation ayant tant de portes et fenêtres), dut être révisée après l'apparition des impôts personnels : ainsi que l'expose le rapport précédant le décret du 12 mai 1928, « nombreux sont les contribuables dont les biens apparents n'ont pas une valeur de réalisation égale au montant des cotes à recouvrer ».

Avant l'intervention de la réforme de 1928, l'Administration avait dû, par équité, forcer le contenu de l'admission en non-valeurs et examiner en fait, lors du pourvoi ouvert devant le ministre des Finances contre la décision de rejet du préfet, la plus ou moins grande vigilance du comptable, sa responsabilité dans l'absence de recouvrement compte-tenu, notamment, des moyens quantitatifs et qualitatifs mis à sa disposition.

Au vu d'un texte comme celui-ci, émanant de l'Administration elle-même, on peut affirmer que, pratiquement, sous le couvert du débat sur l'admission en non-valeurs, il était effectué en même temps une appréciation de la responsabilité subjective du comptable : « Les pourvois (devant le ministre des Finances en cas de rejet) seront instruits dans un esprit tel que la mise en jeu de la responsabilité demeure seulement la sanction de négligences ou de fautes qu'un comptable possédant les connaissances indispensables, et soucieux de bien remplir sa mission, sera toujours en mesure d'éviter » (circulaire du 15 octobre 1922, *in fine*).

En raison de l'importance croissante de l'arriéré, il devenait souhaitable que ces procédés, en quelque sorte occultes, fussent consacrés par des textes qui organiseraient la procédure tout en l'officialisant.

La réforme a été l'œuvre du règlement d'administration publique du 12 mai 1928, précité, pris sur invitation de la loi du 13 juillet 1925, qui avait donné délégation au Gouvernement pour déterminer « les conditions dans lesquelles la responsabilité des comptables du Trésor sera mise en jeu ou pourra être atténuée en cas de non-recouvrement des cotes comprises dans les rôles de contributions directes... ».

Désormais, les deux procédures sont nettement distinguées :

— d'une part, l'admission en non-valeurs pour les cotes irrécouvrables en raison de l'insolvabilité des personnes tenues au paiement (403) ;

(403) Cf. l'article 136 de l'instruction générale de 1859 : « Les receveurs des finances... examinent... les états des cotes irrécouvrables ; ils s'assurent notamment si l'impossibilité du recouvrement des cotes dont les percepteurs demandent l'admission en non-valeurs est suffisamment constatée, et si, avant que l'impossi-

— d'autre part, la décharge de responsabilité pour les cotes dont l'admission en non-valeurs a été refusée.

Dès lors, la nécessité d'un recours au ministre en cas de rejet d'une cote de l'état des articles irrécouvrables de la part de l'autorité locale s'affaiblissait singulièrement. Aussi bien ce recours a-t-il été supprimé (404). Au terme de l'évolution, la responsabilité du trésorier-payeur général et de ses subordonnés en matière d'impôts directs se présente sous un aspect bien différent de celui qu'elle revêtait à l'origine : conçue alors — dans le système des rescriptions — comme un moyen d'assurer au Trésor une rentrée certaine de l'impôt, elle n'est plus aujourd'hui qu'une épée de Damoclès suspendue au-dessus de la tête des comptables : et comme pour celle-là, le fil si ténu soit-il qui la retient ne se rompt pas toujours. Ainsi que l'affirmait le rapport de présentation du décret du 12 mai 1928, « la mise en jeu de la responsabilité pécuniaire doit demeurer la juste sanction de fautes ou de négligences ».

B. — PROCÉDURE.

264. — Compte tenu des normes posées par le règlement d'administration publique du 30 septembre 1939 — qui a abrogé le règlement de 1928 mais en a repris l'inspiration — aujourd'hui codifié à l'annexe III du Code Général des Impôts, articles 433 à 444, la situation peut être ainsi résumée :

— En cas de rejet de la demande d'admission en non-valeurs soumise au directeur départemental des contributions directes, au directeur général des impôts à Paris ou au ministre des Finances (article 428), les percepteurs peuvent solliciter la décharge de leur responsabilité auprès du préfet ou du ministre des Finances (cf. articles 33 et 34 pour le départ des compétences).

Ces deux autorités vont alors s'interroger sur la responsabilité du comptable dans le non-recouvrement des cotes rejetées de l'état des articles irrécouvrables. Elles disposent pour cela de la plus grande latitude d'appréciation — il n'y a pas en cette matière de référence expresse à la force majeure — en tenant compte, notamment, de la situation du service et des difficultés de recouvrement propres au poste géré : article 436.

Si la décision est prise par le ministre, aucun recours au fond n'est ouvert contre elle.

Si elle émane du préfet, le percepteur peut se pourvoir devant le ministre des Finances. La même possibilité est ouverte au trésorier-payeur général et aux receveurs des finances, ce qui est logique, puisqu'ils sont menacés d'avoir à faire l'avance des cotes non apurées.

bilité du recouvrement fût reconnue, les comptables avaient exercé les poursuites exigées par la position de chaque contribuable... ».

(404) Et l'on sait que les décisions prises en matière d'admission en non-valeurs sont considérées par le Conseil d'Etat comme des mesures d'ordre intérieur. Loujon, précité.

Afin de permettre au directeur départemental des contributions directes de faire censurer par le ministre d'éventuelles décisions rendues à la légère par le préfet, la décision de ce dernier, quand elle n'a pas été critiquée par les comptables, ne devient définitive qu'à l'expiration d'un délai de six mois.

C. — CONSÉQUENCES DU REJET DE LA DEMANDE EN DÉCHARGE.

265. — La responsabilité du percepteur est définitivement fixée, car les textes ne soumettent pas à un contrôle juridictionnel l'appréciation portée par le ministre, à la différence de ce qui a été exposé à l'égard des autres débet. En l'absence de référence textuelle à la force majeure, la décision du ministre est discrétionnaire. Le comptable chargé du recouvrement doit donc solder de ses propres deniers — sauf remise de débet — les cotes laissées à sa charge, et les comptables supérieurs doivent en faire l'avance, dans des conditions qui seront précisées lors de l'exposé de l'apurement final des débet.

SECTION II

PAIEMENT ET REMISE DE DETTE

1. — Le paiement.

A. — CAS GÉNÉRAL.

a) *Déficit ou débet affectant la gestion personnelle du trésorier-payeur général.*

266. — Le comptable doit solder le débet dans les quinze jours de la notification qui lui en a été faite. Mais, s'il désire demander la décharge de sa responsabilité, il peut solliciter du ministre l'autorisation de surseoir au versement. Le décret du 29 septembre 1964 est venu réglementer une procédure jusqu'ici largement coutumière : cf. *supra*, n^{os} 251 et s.

b) *Déficit ou débet affectant la gestion d'un comptable dont le trésorier-payeur général est responsable.*

267. — On sait que dans cette hypothèse le comptable supérieur doit couvrir le Trésor.

Les mêmes règles que ci-dessus sont applicables, mais il convient de noter que le versement a ici plutôt le caractère d'une avance au Trésor des sommes contestées, puisque le trésorier-payeur général va se retourner contre le comptable en faute.

c) *Action récursoire du trésorier-payeur général dans l'hypothèse b.*

268. — Aux termes de l'article 327 de l'ancien décret de 1862, lorsque les comptables supérieurs ont payé les déficit et débet de leurs subordonnés, ils sont subrogés à tous les droits du Trésor sur le cautionnement et les biens du comptable débiteur (405). Le principe de ce recours a été repris par l'article 12 du décret du 29 septembre 1964.

Ce recours s'effectue en premier lieu, en provoquant l'application à la dette du cautionnement du débiteur.

En cas d'insuffisance, le trésorier général pourrait poursuivre son débiteur sur ses biens. Si ce débiteur est un percepteur — et non un receveur des finances — l'instruction générale de 1859 accorde au comptable supérieur un moyen particulièrement expéditif, et peu onéreux, de se procurer un titre exécutoire devant servir de support juridique aux voies d'exécution. L'article 1314 lui donne en effet le droit de décerner une contrainte exécutoire par toutes les voies de droit, et qui emporte hypothèque moyennant inscription, s'il « reconnaît que ses cautionnements sont insuffisants pour couvrir le déficit ». Cette contrainte est mise à exécution sur le visa du juge de paix et par le ministère d'un huissier commis par le président du tribunal de grande instance.

Il y a là une dérogation très remarquable au principe fondamental selon lequel « nul ne se crée un titre à lui-même », car il convient de noter que cette procédure exorbitante du droit commun est établie dans un but d'intérêt privé. Il ne semble pas, d'ailleurs, qu'elle soit souvent utilisée, et la raison en est peut-être dans cette remarque toute pratique, qu'il apparaît bien peu prévisible que le débet mis à la charge d'un comptable vienne à excéder le montant de son cautionnement (406).

Conformément au droit commun, la subrogation légale ne joue évidemment que si le trésorier général était TENU au paiement : s'il a soldé — par exemple à la suite d'une erreur sur l'étendue de sa responsabilité — le débet d'un receveur spécial, il ne peut invoquer la subrogation de l'article 327 : Cour des comptes, 27-5-1892. La jurisprudence aura à préciser si cette solution est encore valable, dans le cadre des dispositions du décret du 29 septembre 1964, qui ne fait plus référence à une « subrogation », mais qui se borne à autoriser le comptable à « poursuivre à titre personnel le recouvrement de la somme correspondante ».

(405) Et sur sa personne, ajoutait le texte ; mais cette disposition était devenue caduque à la suite de la suppression de la contrainte par corps en matière civile.

(406) On peut d'ailleurs considérer que cette procédure a été implicitement abrogée par le décret du 29 septembre 1964.

B. — CONTRIBUTIONS DIRECTES.

269. — En cas de rejet de la demande en décharge de responsabilité, et sauf octroi d'un sursis de versement (article 442, Annexe III, C.G.I.), le trésorier-payeur général doit faire l'avance dans les trois mois de la notification du rejet, si les percepteurs, véritables responsables du recouvrement, n'ont pas soldé eux-mêmes les cotes en cause. En ce qui concerne les arrondissements autres que l'arrondissement chef-lieu, l'avance incombe au premier chef aux receveurs des finances.

Si l'avance par les comptables supérieurs n'a pas été faite dans ces conditions, c'est-à-dire de façon en quelque sorte anticipée à la suite du rejet d'une demande de décharge ou de sursis, et sauf si une telle demande ou un recours est pendant à cette date, elle doit intervenir au plus tard « le 1^{er} novembre de la troisième année suivant celle dont aura pris nom l'exercice au titre duquel les rôles auront été émis » (407). Et l'on sait qu'au 31 décembre de la même année, les percepteurs devront solder les rôles de leurs deniers, remboursant par là les comptables supérieurs.

Les comptables disposent ainsi pour parvenir à l'apurement des rôles d'un délai variable suivant les dates d'émission.

Les règles administratives donnent aux comptables supérieurs des moyens d'action pour prévenir la mise en jeu de leur responsabilité :

— l'article 1.300 de l'Instruction de 1859 leur confère le droit de décerner contrainte contre les contribuables retardataires que les percepteurs négligeraient de poursuivre;

— l'article 440, Ann. III C.G.I. permet à ces mêmes comptables, en cas de rejet des demandes de sursis ou de décharge de responsabilité déposées par les percepteurs, d'exercer les recours que ces derniers négligeraient d'intenter.

Ajoutons que les règles précédemment exposées selon lesquelles le trésorier-payeur général peut récupérer son avance sont applicables en ce domaine; ceci est d'ailleurs logique, car les rôles non soldés entrent *de plein droit* dans la classe des débits (Instruction générale, art. 1124).

2. — La remise de débet.

270. — Comme pour toute dette, le mode normal d'apurement du débet réside dans le paiement, encore que le comptable pourrait

(407) Article 1^{er} du décret du 8 octobre 1922 : « Les trésoriers-payeurs généraux et receveurs particuliers des finances sont tenus de verser au Trésor de leurs deniers personnels les sommes qui n'auraient pas été recouvrées sur les rôles de contributions directes. Ces versements doivent avoir lieu le 1^{er} novembre de la 3^e année suivant celle dont aura pris nom l'exercice au titre duquel les rôles auront été émis ». Soit un rôle émis en décembre 1961, mis en recouvrement en janvier 1962, l'avance n'en devra pas moins être faite le 1^{er} novembre 1964 ; le percepteur devant le solder le 31-12-1964.

demander à prouver, dans le cadre d'une demande en décharge de responsabilité, qu'il ne lui est pas imputable. A côté du paiement, le droit connaît d'autres modes d'extinction des obligations, en particulier la remise de dette. La comptabilité publique fait également appel à cette technique juridique. Pourtant, en l'absence d'un texte, le trésorier-payeur général ne pourrait utilement présenter une telle demande au ministre : s'abstenir volontairement de recouvrer une créance publique, en faire remise est un acte de disposition qui n'entre pas dans les pouvoirs d'un administrateur qui n'y serait pas habilité. Aussi bien, l'article 13 de la loi du 29 juin 1852 a-t-il accordé au ministre (aujourd'hui) le pouvoir d'accorder des remises de débet, dans des conditions aujourd'hui fixées par le décret du 29 septembre 1964.

C'est là un autre titre d'intervention du ministre en matière de débet : dans le cadre de l'apurement du débet, le ministre va avoir une seconde fois à se pencher sur la situation du comptable, mais dans des conditions très différentes de la précédente (décharge de responsabilité) ; il ne s'interrogera plus sur l'existence d'un lien de causalité entre le préjudice subi par la personne publique et l'action de son comptable, dont la responsabilité a été établie au terme de la phase précédente. Le comptable va invoquer les arguments que tout débiteur peut présenter à l'appui d'une demande en remise de dette, qui se résument le plus souvent dans l'exposé d'une situation personnelle qu'obérerait de façon définitive le versement de la somme due : en raison notamment de l'importance des marchés publics dont le règlement incombe au trésorier général, la moindre erreur risque de se traduire par un débet de plusieurs dizaines ou centaines de millions d'anciens francs.

Au supposer même que le patrimoine de l'agent pût permettre d'« éponger » des débetés moins importants, est-il vraiment souhaitable de consommer sa ruine, et, à travers lui, celle de ses proches ?

Un administrateur qui a longtemps vécu ces problèmes (408) affirme que « la thèse qui prévaut aujourd'hui, c'est que le comptable de bonne foi — quelle qu'ait été son imprudence ou sa négligence — ne doit pas au lendemain d'un « accident » se trouver dans une situation telle qu'il ne puisse plus conserver un niveau de vie correspondant à son rang et aux services passés qu'il a rendus ».

La technique juridique qui permet d'assurer cette mitigation souhaitable des conséquences pécuniaires de la faute de service, c'est précisément la remise de débet. Mais celle-ci n'a longtemps été prévue que par des textes particuliers ; il a fallu attendre le décret précité de 1964 pour assister à une unification des règles applicables.

(408) M. DEVAUX, *op. cit.*, p. 89.

A. — CHAMP D'APPLICATION DE LA REMISE DE DÉBET.

271. — Les dispositions récentes ont mis fin à la regrettable hétérogénéité des règles concernant les débet envers l'Etat et les débet envers les autres personnes publiques.

La possibilité d'une remise gracieuse au profit du comptable n'était explicitement prévue que par des textes visant les débet liquidés au profit du Trésor. Dans le dernier état du droit avant la réforme de 1964, la procédure de remise de débet était réglementée par le décret n° 53-753 du 17 août 1953, dérogeant aux dispositions de l'article 82 de la loi n° 53-79 du 7 février 1953 (409).

Mais le problème de l'ouverture de la procédure de remise gracieuse aux comptables des autres collectivités demeurait entier.

Un point était certain : aussi bien la loi fondamentale du 29 juin 1852 que le décret du 17 août 1953 étaient inapplicables en la matière, leurs propres termes les cantonnant aux « débet constatés envers le Trésor ». Seuls existaient quelques très rares textes, comme l'article 57 du décret du 28 décembre 1878 concernant les remises des débet constatés envers la ville de Paris, que le Parlement s'était proposé d'étendre aux comptables communaux par la loi du 12 juillet 1928.

Longtemps la situation est demeurée sans changement, et elle pouvait être résumée ainsi : la Cour des comptes, en l'absence d'un texte *ad hoc*, limitait l'octroi d'une remise gracieuse aux débet concernant le Trésor : 23-7-1886 Leb., pp. 965 et s. Et en 1906, le commissaire du Gouvernement Liotard-Vogt terminait ainsi les conclusions qu'il déposait dans l'affaire Nicolle « ... il faut remarquer que la juridiction gracieuse n'est ouverte qu'aux comptables de l'Etat. »

Ainsi, le trésorier-payeur général agissant comme comptable du département ne pouvait-il obtenir la remise de débet qu'il aurait pu solliciter s'il avait agi au profit du Trésor.

Et la même difficulté existait pour d'autres comptables. Pour sortir de cette impasse, des procédures qu'il est permis de qualifier de tortueuses avaient dû être imaginées :

— essai de transaction conclue avec l'autorité délibérante de la collectivité : procédure d'ailleurs rejetée par le Conseil d'Etat (24-2-1888, Chavassieu, p. 180) ;

— remise de dette accordée par la collectivité non pas au comptable lui-même, mais au bénéficiaire du trop-perçu, ce qui, éteignant la créance de la personne morale, dégagerait la responsabilité de

(409) Le décret du 17 août 1953 avait été abrogé par l'article 28 *in fine* du décret du 9 août 1953, modifié par le décret du 30 septembre 1953. Cette abrogation était différée jusqu'à la mise en vigueur du décret du 9 août, et plus précisément de son article 21, conférant compétence au ministre des finances pour accorder la remise de leurs débet aux comptables publics, dans des conditions à déterminer par décret : cf. la réponse à la question écrite n° 11.742, J.O. Déb. Ass. Nationale 1961, p. 3806.

son comptable (question écrite 12.181, *J.O. Déb. Ass. Nat.* 10-3-1962, p. 373) (410)...

Il a fallu attendre l'intervention de la loi de finances pour 1963, complétée par le décret du 29 septembre 1964, pour que prenne fin une situation qui choquait tout à la fois l'équité et la logique. Désormais, la possibilité d'une « remise gracieuse » est ouverte à tous les comptables publics, quelle que soit la personne morale pour le compte de laquelle ils ont agi. L'autorité compétente pour prendre la décision est dans tous les cas le ministre des Finances. En théorie tout au moins. En effet, la charge financière des sommes allouées en remise est réglée selon les mêmes principes qu'en matière de décharge de responsabilité (411). Or, lorsque cette charge aurait à être supportée par une collectivité autre que l'Etat, le ministre ne peut accorder une remise gracieuse au trésorier-payeur général que sur avis *conforme* de l'autorité délibérante.

B. — CARACTÈRES JURIDIQUES DE LA REMISE DE DÉBET.

272. — La décision de remise de débet présente deux traits essentiels quant aux conséquences qu'elle emporte pour ses bénéficiaires. Le premier n'a jamais fait de doute, et les textes récents n'ont fait que le consacrer. Le second, en revanche, n'a été qu'assez récemment affirmé par la jurisprudence, en opposition d'ailleurs avec la doctrine de l'Administration.

— La décision de remise est, évidemment, une décision gracieuse. De ce caractère, la jurisprudence déduit cette conséquence logique qu'aucun recours contentieux n'est ouvert contre le sens même dans lequel la décision a été prise : C.E. 19-3-1954, Davergne, p. 168; 29-3-1956, Teulières, R.P.D.A. 1956, p. 147 (motifs).

Pour que cette jurisprudence ne soit pas privée d'effet, encore faut-il que la juridiction administrative n'admette pas que le plaideur puisse solliciter la décharge de sa responsabilité — procédure contentieuse avec possibilité de recours juridictionnel — en invoquant des motifs ressortissant du domaine de la demande en remise. Telle est bien la situation, puisque l'arrêt Barrière précité affirme avec force que le requérant, ne justifiant d'aucune circonstance de force majeure, n'est pas fondé à demander par la voie contentieuse à être déchargé de la responsabilité qui lui incombe à raison du vol de timbres et espèces dont il a été victime.

La jurisprudence distingue donc nettement la demande en décharge de responsabilité de la demande en remise de débet. Et cette distinction est très clairement exprimée par le commissaire du Gouvernement Saint-Paul dans ses conclusions dans l'affaire Greliche.

(410) Pour une étude de ces problèmes envisagés du point de vue du receveur communal, v° l'article de M. BICHET, R.D.T. 1955, p. 166.

(411) Cf. *supra*, n° 255.

— Plus difficile est le second problème : cette décision gracieuse que représente la remise de débet est-elle, ou non, créatrice de droits ? Pour mesurer l'intérêt qu'offre la question pour les comptables, il faut savoir que la doctrine de l'Administration est qu'aucune remise ne peut intervenir après que le débet a été soldé.

L'arrêt Teulières, précité, présente le double intérêt de montrer à quelles conséquences conduisait semblable position et de marquer le début d'un revirement de la jurisprudence du Conseil d'Etat.

Le requérant, officier comptable, avait été victime d'un détournement commis par un tiers, et il avait été déclaré en débet d'une somme correspondante. A la suite d'une demande en remise de débet, le Secrétaire d'Etat aux Forces Armées (Guerre) lui avait accordé, par arrêté du 6 mars 1950, une remise partielle ramenant sa dette à 1.000 NF. Mais, à cette date, le sieur Teulières se trouvait avoir remboursé au Trésor une somme supérieure de 1191,12 NF au débet laissé à sa charge. Ayant saisi le ministre d'une demande de remboursement, il s'était heurté à un refus, le ministre invoquant la jurisprudence de l'arrêt Canderlé (C.E. 28 avril 1948) selon laquelle les décisions pécuniaires ne sont pas créatrices de droit.

Le refus du ministre ayant été déféré au Conseil d'Etat, celui-ci a précisé sa jurisprudence : il n'est pas question, en matière de remise de débet, de tirer seulement les conséquences d'un statut, comme dans l'arrêt Canderlé, la mesure ici n'est pas reconnitive, mais créatrice de droit. Et l'arrêt est fort net; « s'il appartenait au ministre des Finances d'accorder ou de refuser au requérant la remise gracieuse de dette que celui-ci avait sollicitée et d'en déterminer le montant, la décision prise à cet égard par le ministre a eu pour effet de fixer de façon définitive le montant de la somme dont cet officier est débiteur; (qu') une telle décision doit être regardée comme ayant créé des droits au profit du requérant ».

L'intérêt de cet arrêt dépasse d'ailleurs nettement le problème de droit à propos duquel il a été rendu, car il apporte un complément intéressant à la théorie générale des recours contentieux.

On avait déjà eu l'occasion de mettre l'accent sur le refus du Conseil d'Etat d'admettre une extension de la jurisprudence Lafage au contentieux de la responsabilité des comptables, cette matière relevant, affirmait la Haute Juridiction, du contentieux de la pleine juridiction par sa nature même. L'arrêt Teulières limite la portée de la jurisprudence Melot aux contestations intéressant la responsabilité même du comptable. Mais, hors de celle-ci, on retombe dans le système de l'arrêt Lafage. Le Conseil d'Etat ayant admis ici un recours pour excès de pouvoir contre la décision administrative.

On peut observer, à ce propos, que l'article 21 du décret du 9 août 1953 condamnait pour l'avenir la doctrine du ministère des Finances, en donnant compétence au ministre pour « décider du remboursement de sommes que (le) comptable a déjà versées (...). Il prend, à cet effet, une décision de remise gracieuse ».

Les textes récents sont muets sur ce point. Mais il faut observer que la possibilité donnée au comptable par le décret du 29 septembre 1964 d'obtenir la prolongation du sursis de versement jusqu'à la décision sur la demande en remise ôte au problème une partie de son intérêt pratique.

3. — Conséquence de l'absence de paiement ou de remise gracieuse.

273. — S'il ne peut être procédé au recouvrement du débet, les écritures du Trésor public seront apurées par voie d'admission en non-valeur, selon les règles générales fixées par le décret n° 63-608 du 24 juin 1963.

Mais quelle conséquence l'Administration va-t-elle pouvoir tirer de cette situation à l'égard du comptable ?

Le décret du 9 août 1953 avait comblé une lacune de la réglementation en attachant à cet état de fait des effets de droit, au demeurant particulièrement rigoureux.

Aux termes des articles 23 et 27 de ce texte qui n'est, on le sait, jamais entré en vigueur, le comptable constitué en débet qui ne peut justifier d'un paiement, d'une décharge de responsabilité ou d'une remise de dette, est considéré comme « défaillant », à la suite d'une décision prise par le ministre des Finances sur le rapport de l'agent judiciaire du Trésor.

Il ne peut plus, dès lors, exercer ses fonctions.

A supposer qu'il ne soit pas disciplinairement exclu des cadres, et si aucune autre fonction ne peut lui être confiée, il est licencié dans des conditions à fixer par règlement d'administration publique.

C'était là une situation sans équivalent dans les autres secteurs de la fonction publique, et qui venait souligner encore l'originalité du régime juridique applicable aux comptables publics.

CONCLUSION

274. — L'évolution qui a fait de l'institution du trésorier-payeur général ce qu'elle est aujourd'hui ne s'est pas accomplie sans rencontrer des résistances, critiques contre les hommes, projets de réforme pour leurs fonctions (411).

Il est permis de ne pas s'attarder sur les critiques dirigées contre les hommes eux-mêmes; leur rappel n'a plus qu'un intérêt historique; le temps n'est plus où Boudenot pouvait dépeindre les trésoriers généraux comme « des hommes sans capacité professionnelle, sans aucune connaissance financière, tels que des préfets n'ayant pas réussi, des hommes politiques finis, des parents ou amis des ministres » (412).

A l'heure actuelle, le débat ne concerne plus que leurs attributions. Il convient d'ailleurs de remarquer le décalage existant entre le thème des discussions et la réalité administrative : les débats sont centrés autour des fonctions traditionnelles du trésorier général, alors que ce haut fonctionnaire se voit d'ores et déjà attribuer des fonctions ressortissant au domaine économique, et non plus comptable.

LES PROJETS DE REFORME

DU ROLE COMPTABLE DU TRESORIER-PAYEUR GENERAL

275. — Ces projets sont orientés dans deux directions principales : les uns tendent à restreindre ses attributions, d'autres à aménager leur mise en œuvre.

Les premiers s'attaquent à la perception de l'impôt direct (413) et au paiement des dépenses publiques par les services extérieurs du Trésor.

Périodiquement, l'encaissement des contributions directes par les agents du Trésor est remis en cause, et l'on suggère de confier aux

(411) Léonce CALAIS, *op. cit.*, passim.

(412) Revue politique et parlementaire, juillet 1893.

(413) V^o l'éditorial de la Revue du Trésor d'août 1950, signé M. Mompezat.

banques cette activité. L'idée de dessaisir les agents du fisc n'est pas nouvelle : Law l'avait déjà eue (cf. n° 9), et en octobre 1719 la Compagnie universelle avait absorbé le recouvrement des produits directs. Après l'effondrement de la Banque, l'idée était demeurée dans les esprits ; on la retrouve dans les cahiers de 1789, et elle a survécu à la disparition de l'Ancien Régime, puisque Mollien a eu à la combattre. On connaît son mot fameux : « Un Etat doit toujours rester le maître de ses impôts. »

L'argument avancé de nos jours est essentiellement pragmatique, il se résume dans les moyens dont disposent les banques, qui leur permettraient d'assurer la perception des contributions dans les moindres délais au moindre coût. A cet égard, il n'est pas sans intérêt de relever qu'en 1958, pour un total de recettes budgétaires de 2.337 milliards d'anciens francs, le coût évaluatif du recouvrement n'a été que de 10,41 milliards, soit un pourcentage de 0,45 % des recettes perçues (414). D'ailleurs une publication représentative de l'opinion bancaire a elle-même estimé (415) que, matériellement et psychologiquement, l'attribution de la perception des impôts directs aux banques n'apparaissait pas actuellement opportune ; mais en même temps, elle souhaitait que ces établissements soient chargés du paiement des dépenses publiques.

Compte tenu des exigences de la comptabilité publique, cette réforme ne saurait être complète, un contrôle de régularité *a priori* devant être effectué soit par les ministères eux-mêmes comme aux Etats-Unis, soit par la Cour des comptes comme en Belgique. Les banques ne pourraient que se voir confier le rôle d'assurer la matérialité du paiement. Ici encore, il est intéressant de noter qu'en 1958, pour 7698 milliards d'anciens francs de dépenses payées pour le compte de l'Etat par les Services extérieurs du Trésor, le coût évaluatif du contrôle et du paiement ne s'est élevé qu'à 4,03 milliards, soit environ un demi millième du montant des opérations (414).

Compte tenu de ces observations, les réformes susceptibles de recevoir actuellement application sont plutôt représentées par les projets

(414) D'après « L'activité en 1958 des services du Trésor Public ». Aujourd'hui, la mise en œuvre de moyens électroniques ou mécaniques permet de déterminer le coût unitaire des différents travaux confiés à ces services. « 1.000 francs d'impôts directs recouverts entraînent une dépense de 5,18 francs ; 1.000 francs de dépenses payées reviennent à 0,62 franc et chaque créance contrôlée et visée coûte 0,53 franc. » En 1962, les services extérieurs du Trésor ont recouvré 29.346 millions de francs de recettes pour l'Etat, et 20.075 au profit des collectivités locales. Pendant la même année, les paiements de dépenses de l'Etat se sont élevés à 98.363 millions et les paiements pour le compte des collectivités locales à 19.409 millions (annexes aux séances du 8-11-1963, Déb. Ass. Nat. p. 6987).

A titre de curiosité, on peut mettre en parallèle le coût des recouvrements opérés par les receveurs généraux sous l'Ancien Régime : 29 millions pour 149 millions d'impôts bruts perçus (d'après le compte rendu de Necker au roi de 1780, cité d'après MM. Bloch-Lainé et de Vogüé, *op. cit.*, p. 17).

(415) Journal des Finances, numéro 46 du 17 novembre 1950, qui répond à l'éditorial précité de la Revue du Trésor.

d'aménagement des attributions du trésorier-payeur général, qui renforceraient sa position puisqu'il s'agit de la « régionalisation » des trésoreries générales et de l'institution du comptable unique.

L'idée de regrouper les trésoreries départementales en trésoreries régionales n'est pas, elle non plus, chose nouvelle, puisque l'on peut en découvrir l'expression dans un article du député Boudenot à la *Revue politique et parlementaire* des 5 juillet et 6 novembre 1895. Elle a déjà trouvé un commencement d'application, notamment avec la création des centres mécanographiques régionaux de mise en paiement des pensions, et avec les expériences de paiement sans ordonnancement préalable des rémunérations des agents civils de l'Etat qui ont eu d'abord comme cadre les deux circonscriptions d'action régionale « Champagne » et « Rhône-Alpes ».

Quant au projet d'instituer un comptable unique (416) pour la perception de toutes les recettes fiscales, on peut voir en lui une résurgence du plan que Boulainvilliers (417) exposait déjà sous la Régence, et qui tendait à mettre sur pied une Commission de grands trésoriers percevant tous les impôts (418).

Ce système du comptable unique, qui aurait pour résultat de renforcer sensiblement la position du trésorier-payeur général, existe déjà dans le Code général des impôts sous forme potentielle : l'article 1907 prévoit qu'un simple arrêté ministériel pourrait en déclencher l'application; ses dispositions ont été reprises sous une forme extensive par l'article 67 *in fine* du décret du 29 décembre 1962.

A l'heure actuelle, la tendance dominante, la seule en tous cas qui se traduise dans les faits, est à l'affermissement du trésorier géné-

(416) V^o R.D.T. mars 1949, éditorial signé J.B. Raynaud.

(417) Il convient de préciser que cette ressemblance est surtout formelle, car il ne s'agissait pas alors de rechercher une meilleure technique de recouvrement, mais de satisfaire le public en supprimant les traitants et receveurs de toutes sortes.

(418) La perception de tous les produits fiscaux par la Compagnie universelle mise sur pied par Law (cf. n^o 90) pourrait au premier abord passer pour une application de la même idée. En réalité il n'en est rien, cette Compagnie n'étant pas un collège d'agents d'Etat. Le véritable archétype du comptable unique semble devoir être plutôt cherché dans les receveurs de district (quoiqu'ils fussent à la vérité des agents élus) créés par le décret du 14 novembre 1790 : par méfiance envers les anciens titulaires des fermes et régies, ces dernières furent supprimées en 1791 et la perception des contributions indirectes fut confiée à ces receveurs. Cependant, Regnaud de St-Jean d'Angély souligna l'incompétence de ces agents en ce domaine : « (ils) seront tous aussi inhabiles, aussi novices quand il s'agira du versement des impôts indirects... ils seront forcés de se borner à recevoir ce qu'on leur remettra. Nulle inspection, nulle surveillance de leur part. » (MARION, *op. cit.*, T. II, p. 243). En définitive, deux régies intéressées furent créées en 1791 pour les douanes, et l'enregistrement et le timbre ; elles étaient chargées de la perception de l'impôt, et le rôle des receveurs en ce domaine fut limité à la centralisation des fonds ainsi recouverts, qu'ils versaient au Trésor avec les fonds recouverts par eux-mêmes.

On ne peut s'empêcher de rapprocher ce système de celui mis en place par l'article 18 du décret du 1^{er} septembre 1936, confiant au trésorier-payeur général la centralisation des recouvrements opérés par les receveurs des régies (cf. *supra*, n^o 60).

ral dans ses fonctions traditionnelles. Et ceci est d'autant plus compréhensible que les pouvoirs publics ont pu constater que, dans des circonstances critiques, les services extérieurs du trésor et à leur tête le trésorier-payeur général ont été un des derniers remparts de l'Etat contre le glissement de certains services vers une complète autonomie sous l'action de forces centrifuges. C'est ainsi que dans l'immédiat après-guerre, la Sécurité sociale s'était presque complètement détachée de l'Etat, et l'une des dernières amarres qui la retenant à celui-ci était représentée par la vérification de la comptabilité des caisses par le trésorier. Comme le constate M. Devaux (*op. cit.*, p. 204), les pouvoirs publics conservaient par là « à la fois un précieux instrument d'information et la possibilité d'obtenir par pression morale le respect de quelques règles élémentaires ».

Cette intervention du trésorier sous forme de vérifications comptables a pu être jugée envahissante, elle est inévitable. Le Trésor est « le protecteur de la règle » ; quand des désordres se font jour dans la gestion de certains organismes, un des meilleurs moyens pour ramener ceux-ci au respect des règles comptables est de « lâcher » sur eux le trésorier général. L'exemple des anciens offices publics d'habitations à bon marché est à ce sujet particulièrement instructif :

« Passant à la gestion de certains organismes d'H.L.M. (...), la Cour regrette qu'une réglementation insuffisante permette aux receveurs d'offices publics autres que les receveurs municipaux d'échapper à la surveillance des trésoriers généraux ou des receveurs des finances, de telle sorte que, si la surveillance du Conseil d'administration se relâche, le comptable peut se livrer aux plus folles fantaisies. C'est précisément ce qui s'est passé à l'office de Courbevoie dont le comptable rédigeait les mandats, dressait le compte administratif et affirmait la conformité de ses résultats avec ceux du compte de gestion, mais omettait prudemment d'établir ce dernier compte, son sens spécial de l'honneur ne lui permettant pas d'inscrire comme dépenses 160.000 F qu'il avait cru devoir détourner » (419).

L'importance des services aujourd'hui rendus par le trésorier général ressort clairement du nombre des organismes ainsi vérifiés, et qui appartiennent aussi bien au secteur public et parapublic qu'au secteur privé :

Secteur public et parapublic :

Outre 4.500 comptables du Trésor :

- 3.600 régisseurs d'avances et de recettes;
- 1.800 établissements d'enseignement;
- 1.200 offices d'H.L.M. et sociétés de crédit immobilier;

(419) Commentaire par le conseiller Loys Moulin du rapport de la Cour des Comptes pour l'année judiciaire 1937-1938 ; R.D.T. 1939, p. 201. Quel que soit leur comptable, les divers organismes d'H.L.M. sont aujourd'hui soumis au contrôle du trésorier général.

- 900 associations syndicales et autres;
- 800 caisses de Sécurité sociale;
- 1.200 sections de Sécurité sociale et institutions de prévoyance;
- 400 organismes divers.

Secteur privé :

- 600 caisses d'épargne;
- 3.300 succursales de caisses d'épargne ;
- 400 sociétés de courses;
- 150 casinos

et de nombreux organismes divers tels qu'hôpitaux, associations de parents d'élèves ou organismes subventionnés (420).

Ne serait-ce qu'à partir de ces éléments, l'on serait déjà fondé à conclure que l'institution du trésorier-payeur général est tout à l'opposé du déclin.

Il y a pourtant bien plus, et de nouvelles attributions en matière d'expansion économique régionale ont insufflé en elle un dynamisme nouveau.

LE TRESORIER-PAYEUR GENERAL ET L'ECONOMIE LOCALE

276. — Il n'est pas besoin de souligner l'importance prise aujourd'hui par les problèmes économiques — et singulièrement par les investissements — à l'échelon départemental et, plus encore, à l'échelon régional. La tendance est, actuellement, de ne pas confiner le trésorier-payeur général dans son rôle traditionnel d'exécution ou de surveillance de procédures comptables, et à l'associer au développement économique local, en lui conférant en cette matière un rôle très important de donneur d'avis qui fait de lui un conseiller économique et financier du préfet (421). Le fait est essentiel, selon nous, pour l'avenir de l'institution, car il donne aux trésoriers la possibilité d'asseoir de manière décisive leur magistrature d'influence et, partant, leur position, dans un secteur qui représente la pointe des problèmes qui se posent aujourd'hui à l'Etat en matière économique.

(420) D'après « l'activité en 1958 des services du Trésor public ».

(421) Cette prorogation de compétence n'est qu'un aspect particulier d'un phénomène général : « Un organe créé pour remplir une fonction peut se révéler apte à accomplir d'autres missions, parfois très différentes ; un service n'est pas créé chaque fois qu'une mission nouvelle incombe à l'Etat ; cette mission est, le plus souvent, au contraire, confiée à un service existant (...). Les structures les plus rationnelles ne seraient probablement pas en l'occurrence les moins coûteuses, et les vicissitudes de la vie administrative rendent pratiquement illusoire le maintien d'une hypothétique coïncidence entre la fonction et l'organe. » J. Edmond GRANGÉ, *Le budget fonctionnel*, L.G.D.J. 1963, p. 223.

Ainsi que le soulignait récemment M. Martial-Simon, directeur de la Comptabilité publique, lors du congrès 1964 du Syndicat National des Services du Trésor : « C'est un fait aujourd'hui, les trésoriers-payeurs généraux, et par eux les services du Trésor, sont appelés à exercer, au-delà de leurs fonctions traditionnelles, une fonction nouvelle, grosse de tous les développements que vous pouvez imaginer : ils accèdent à la compétence économique. Ce qui est important aussi, c'est que dans l'exercice de cette fonction, les trésoriers-payeurs généraux deviendront, si je suis bien informé (et je pense avoir quelques raisons de l'être), les pivots autour desquels se rassembleront, pour informer et pour agir, l'ensemble de tous les services extérieurs du Ministère des Finances et des Affaires économiques. »

En matière économique, un premier essai fut tenté avec les « commissions départementales d'investissements » qui n'eurent qu'une existence théorique. A l'heure actuelle, le relai a été pris par les « conférences administratives régionales » et par les « commissions départementales de l'équipement ».

Commissions départementales d'investissements (422).

277. — Bien que le fonctionnement de ces commissions ait été suspendu *ab initio*, il convient de relever l'importance que le ministère des Finances attachait à la participation des trésoriers, qui étaient un de leurs membres :

« Si, en effet, le préfet doit assumer la direction des travaux de la commission et si d'autres membres de la commission sont à même de fournir dans le domaine technique des avis autorisés, vous avez dans le domaine financier une compétence incontestable, qui doit influencer les avis du nouvel organisme, guider celui-ci dans le rôle de contrôle qu'il aura à exercer sur les conditions de réalisation des investissements (...). Vous aurez donc à mettre à profit tous les éléments d'information que vous donne l'exercice de vos fonctions (...); élargissant votre rôle habituel en matière de dépenses publiques, qui consiste essentiellement à contrôler la régularité des ordres de payer qui sont présentés à votre visa, vous aurez désormais à donner un avis sur l'opportunité même des dépenses ... d'investissements. Vous noterez qu'à cet égard vous serez en mesure de fournir à la commission des indications sur le financement des opérations d'investissements, c'est-à-dire sur l'origine des ressources qui permettent ces opérations, les modalités de leur réalisation, leur ampleur plus ou moins grande, toutes considérations qui peuvent être de nature à faire éliminer ou réduire certaines opérations proposées. »

(422) V° décret n° 53-710 du 9 août 1953, et circulaire du 10 novembre 1953, J.O. du 13, p. 10.166.

**Conférences administratives régionales
et commissions départementales de l'équipement,
missions de ces collèges.**

278. — L'expérience avait montré que toute action efficace en matière d'économie régionale supposait résolus deux problèmes préalables :

— l'harmonisation des circonscriptions des services extérieurs des grandes administrations ;

— la coordination des actions au sein de ces regroupements.

Le premier de ces objectifs a été atteint par la création de circonscriptions d'action régionale à l'intérieur desquelles ont été regroupés les services extérieurs (décrets des 7 janvier 1959 et 2 juin 1960). Le second l'a été par la mise en place de conférences interdépartementales par une circulaire du 20 juin 1960 (*J.O.* du 21, p. 5526), conférences à l'œuvre desquelles sont associées, au plan départemental, des commissions départementales de l'équipement.

Les récents décrets du 14 mars 1964 relatifs à l'organisation des services de l'Etat dans les départements et dans les circonscriptions d'action régionale ont repris l'inspiration de ces textes, en transformant d'ailleurs la conférence interdépartementale en « conférence administrative régionale ».

La conférence administrative régionale groupe, sous la présidence du préfet de région, les préfets des départements de la circonscription, le trésorier-payeur général de la région (423), l'inspecteur de l'économie nationale, des représentants régionaux des ministres intéressés par certaines affaires et, à titre consultatif, les fonctionnaires éventuellement invités à siéger.

On peut remarquer que la réforme administrative a ainsi divisé, en fait, les trésoriers-payeurs généraux en deux catégories : les trésoriers-payeurs généraux « ordinaires » et les trésoriers-payeurs généraux de région, seuls membres de la très importante conférence administrative régionale. Alors que tous les préfets de la circonscription font partie de cet organisme, les trésoriers autres que celui de la région peuvent seulement être invités à siéger par le président à titre consultatif.

La conférence administrative régionale est investie, en termes généraux, de la connaissance « des problèmes posés par les investissements publics et par leurs incidences sur la vie économique et sociale de la région ».

Elle est notamment consultée par le préfet de la région lors de la préparation de la tranche régionale du Plan national, ainsi qu'en

(423) Il s'agit du trésorier en fonction au siège du chef-lieu de région (ex-trésorier-payeur général coordonnateur de la circulaire du 23-11-1961 (*J.O.* du 28, p. 10.879).

matière de répartition des crédits d'investissements publics. Mais, dans ce dernier domaine, elle est appelée à agir en liaison avec des organismes plus proches des besoins locaux.

Ces organismes, ce sont les *commissions départementales de l'équipement*. Leur compétence est définie par la circulaire institutive du 18 décembre 1961 (*J.O.* du 19, p. 11619), qui en fait des « organismes consultatifs en matière d'équipement ».

A ce titre, elles sont essentiellement chargées de dresser l'inventaire de l'équipement du département et de ses besoins, et, sur un plan plus dynamique, de coordonner les opérations d'équipement à l'échelon départemental. La commission est ainsi l'« instance coordonnatrice pour l'élaboration et la mise en œuvre des programmes d'équipement et d'investissements élaborés au niveau départemental, qu'il s'agisse d'investissements de l'Etat, des collectivités territoriales, des établissements publics nationaux, départementaux ou communaux, des sociétés ou organismes dont ces collectivités ont le contrôle ou dans lesquels elles disposent de la majorité du capital ».

Rôle du trésorier-payeur général.

279. — Un fait est dès l'abord à souligner, qui marque la consécration des compétences professionnelles des trésoriers en matière économique et financière : alors que jusqu'ici l'intervention du trésorier n'était prévue qu'en qualité de membre des commissions précitées, le décret 64-251 du 14 mars 1964 oblige le préfet de la région à prendre dans certains cas l'avis du trésorier-payeur général pris *ès-qualités*.

1. *Au sein de la commission départementale de l'équipement et de la conférence interdépartementale* (devenue la conférence administrative régionale), le trésorier-payeur général était déjà investi d'une double mission d'information et de conseil (424).

En matière d'information, l'action de ce comptable s'exerce dans deux directions.

Dans le domaine économique, il n'apparaît pas de prime abord que la participation du trésorier général puisse s'avérer décisive : ses services ne disposant guère d'informations-clés dans ce secteur. Encore que, centralisant les produits des Régies et ceux recouvrés par les percepteurs il puisse par exemple, à l'aide du chiffre des encaissements effectués au titre du versement forfaitaire sur les salaires, se faire une idée du volume de l'emploi ; mais la Direction du Travail détient des données plus précises, donc plus utilisables. Cependant, le trésorier peut fournir des renseignements intéressants sur la situation économique du département grâce, entre autre, à sa connaissance du montant des placements et remboursements de Bons du

(424) Voir notamment la circulaire du 24-11-1961, précitée.

Trésor et des dépôts et retraits effectués auprès des Caisses d'Epargne ordinaires dans le département.

Dans le domaine financier, le trésorier est beaucoup mieux armé. Il jouit même d'une véritable exclusivité d'information à l'égard des collectivités locales : lui seul connaît exactement l'ensemble de leur situation financière et partant leurs possibilités, ce qui lui permettra par exemple de juger que tel programme d'équipement apparaît trop ambitieux par rapport aux moyens de financement de son auteur.

En matière consultative, les fonctions traditionnelles du trésorier le mettent à même de jouer un rôle très actif, que le ministre de l'Intérieur a reconnu en soulignant qu'il était souhaitable de confier à ce comptable la présidence de la section spécialisée « Financement », à laquelle peuvent être confiés notamment « l'étude des procédés de financement utilisés par l'Etat et les collectivités locales, l'inventaire des besoins d'emprunts et notamment des demandes d'emprunts pour les travaux non subventionnés, la coordination des financements complémentaires des opérations complexes, l'étude de la compatibilité des procédures réglementaires de financement avec la mission dévolue à la Commission départementale de l'équipement ».

Il semble que le trésorier général doive s'imposer dans son rôle de conseiller s'il l'exerce d'abord à partir de sa position de force, c'est-à-dire par rapport aux collectivités locales.

Ces collectivités s'efforcent d'accélérer le développement économique par des interventions qui revêtent souvent la forme de participation financières qui, si elles demeuraient incontrôlées, d'une part pourraient s'avérer dangereuses pour l'équilibre budgétaire de leur auteur, et, d'autre part, risqueraient de ne pas s'ordonner autour des lignes de force du développement économique régional : aux divers échelons, les initiatives ne doivent pas se contrarier, mais entrer en résonance.

Les textes existants (425) ouvrent déjà au trésorier général des possibilités d'action dans un domaine qui revêt de plus en plus d'importance : les sociétés d'économie mixte locales, dont la faveur tient en partie au fait qu'elles permettent à celles-ci de recevoir des capitaux des collectivités tout en échappant aux règles de la comptabilité publique.

Il y a là un danger certain.

Pourtant, l'intervention du trésorier est encore fragmentaire :

- il s'assure de la conformité des statuts aux statuts-types;
- un des commissaires aux comptes est désigné sur sa proposition;
- il reçoit annuellement au moins l'inventaire, le bilan, le compte de pertes et profits et le rapport du commissaire aux comptes.

(425) Voir l'instruction Comptabilité Publique, n° 64-112, M.O. du 9 octobre 1964.

Chaque année, il doit envoyer un compte rendu de l'activité de chaque société d'économie mixte de son département à l'Administration centrale, qui attend des trésoriers « des informations fidèles, précises et suivies sur la vie des sociétés, sur la réalisation de leur objet social, sur les résultats financiers obtenus ».

2. *L'article 12 du décret 64-251 du 14 mars 1964*, développé par la circulaire du 24 avril 1964 (*J.O.* du 26, p. 3701), fait obligation au préfet de la région de prendre l'avis du trésorier-payeur général de la région, en matière de projets d'investissements publics à caractère départemental ou régional. Cet avis intéresse l'aspect financier de l'opération — coût, modalités de financement — et sa rentabilité économique (N.B.).

En définitive, le trésorier-payeur général peut dès à présent s'imposer au sein des commissions économiques où les textes lui ont ménagé une place de choix, par les appréciations qu'il peut porter sur la situation financière des collectivités locales et les sociétés d'économie mixte, ainsi que par les études auxquelles il peut se livrer sur la rentabilité des projets d'équipement et sur les diverses modalités possibles de leur financement.

On ne saurait d'ailleurs quitter ce domaine de l'économie régionale sans souligner que l'apurement des comptes de gestion de la majorité des collectivités locales représente pour le trésorier-payeur général un atout maître dans l'exercice de ses nouvelles attributions. Pratiquement, le trésorier possède tous les éléments permettant d'apprécier la gestion de ces collectivités par les autorités placées à leur tête : il n'est pas une erreur dans les décisions prises, par une faiblesse ou une difficulté que ce haut fonctionnaire ne puisse déceler.

Et les instructions administratives mettent l'accent sur les possibilités d'investigation offertes par la fonction d'apurement des comptes de gestion, qui « fait accéder à une vue d'ensemble de la vie locale que les comptables supérieurs pourront utiliser, au niveau des instances préoccupées de connaissances et d'expansion régionales » (Instruction 62-52 T I du 12 avril 1962).

Ainsi, en l'état des textes, l'avenir de la participation des trésoriers généraux aux collègues préoccupés d'expansion régionale est donc surtout une question d'hommes, et ils ne s'imposeront réellement qu'à raison — et dans la mesure — de l'intérêt de leur apport. Force est d'ailleurs de reconnaître que, matériellement, le trésorier est dans une position d'infériorité par rapport au préfet. Les préfets, et particulièrement les préfets de région, sont en effet assistés de sous-préfets spécialisés dans les questions d'économie régionale, et qui

N.B. — Pendant l'impression de cet ouvrage, les modalités de la participation des services du ministère des Finances à la mise en œuvre des programmes d'action régionale et d'aménagement du territoire ont fait l'objet d'une importante instruction en date du 30 juin 1965.

constituent pour leur supérieur un véritable secrétariat économique. Le trésorier au contraire, déjà absorbé par des tâches particulièrement prenantes, ne dispose à l'heure actuelle d'aucune équipe spécialisée pour l'assister dans sa mission. Cependant, il convient d'ajouter que l'administration semble avoir pris conscience de ce problème, car elle a prévu la création de postes de « chargés de mission » dans les trésoreries générales.

280. — Est-ce à dire que rien ne vienne actuellement assombrir ce tableau de l'institution du trésorier-payeur général ?

Il serait difficile de l'affirmer.

L'intervention du trésorier-payeur général en dehors des problèmes strictement comptables a provoqué la critique dès l'origine. C'est ainsi qu'un membre du corps préfectoral soulignait après la deuxième guerre, à propos des avis de ce comptable, que « l'exercice de la tutelle échappe pour la plupart des décisions financières importantes au jugement libre et souverain du représentant local du gouvernement. De plus en plus, la tutelle est dominée par des préoccupations techniques et se voit dissociée et subordonnée à des administrations préoccupées seulement de leur point de vue particulier : cette désintégration est contraire au caractère essentiel de la tutelle qui est davantage qu'un procédé de technique juridique, et même qu'un instrument de bonne administration, une institution à caractère politique qui n'échappe pas aux exigences de l'opportunité » (426). Aujourd'hui fonctionnaire presque omniprésent, obligé au surplus par le contrôle que fait peser sur lui la Cour des comptes d'appliquer avec rigueur des textes souvent impopulaires pour ceux qui en subissent les effets, le trésorier n'a pas bonne presse. Il n'est pas jusqu'à la magistrature et à l'Université qui ne critiquent ce comptable.

Enumérant les membres d'une commission, M. Laulhé mentionne non sans malice « l'inévitable trésorier-payeur général » (427). Plus sévère est le Professeur Gaudemet : « Quant au contrôle rigoureux et parfois tracassier de certains trésoriers-payeurs généraux, il n'est que trop célèbre dans certaines universités ! » (428).

Surtout, car la dernière critique s'attaque plus aux abus qu'à la fonction elle-même, le risque aujourd'hui le plus sérieux est de voir apparaître des frictions entre le préfet et le trésorier-payeur général, dont les attributions échappent pour l'essentiel au mouvement de concentration, entre les mains du préfet, des pouvoirs de décision jusqu'alors détenus par les chefs de service départementaux (429).

Le risque existe réellement, qu'une incompréhension entre ces deux hauts fonctionnaires ne dégénère en un conflit larvé.

(426) P. DOUEIL, *L'administration locale à l'épreuve de la guerre*, Sirey, 1950, p. 258.

(427) Les problèmes juridiques, administratifs et techniques du ramassage scolaire, A.J.D.A. 1963, p. 452.

(428) L'autonomie des universités françaises, R.D.P. 1960, p. 21.

(429) Cf. l'article 4 du décret 64-250 du 14 mars 1964.

Il ne se réalisera pas si chacune des parties a conscience de la mission de l'autre. Il est hors de doute que la coordination des activités des divers services doit appartenir au préfet (430). Mais il est dans la nature des choses que le comptable principal du département détienne, en matière financière, des moyens d'investigation précieux dont ne dispose pas le représentant du Gouvernement. Et il ne serait pas concevable qu'à l'heure actuelle celui-ci se privât volontairement des services de celui-là.

Vu,

Le Président de la Thèse :

R. GUILLIEN.

Vu,

*Le Doyen de la Faculté de Droit
et des Sciences Economiques de Lyon :*

J. VINCENT.

Vu et permis d'imprimer,

Le Recteur de l'Académie de Lyon :

P. LOUIS.

(430) Il est d'ailleurs à noter que la circulaire précitée du 26 mars 1964, dans son commentaire de l'article 4 du décret 64-250 excluant de la réforme certains services, souligne qu'« aucun de ces services n'est soustrait totalement au pouvoir d'animation, de coordination et contrôle de l'autorité préfectorale ».

Bibliographie

AVERTISSEMENT

La bibliographie relative au trésorier-payeur général est à la fois restreinte et très vaste.

Elle est restreinte quant aux monographies consacrées à ce comptable : l'évolution du rôle joué par celui-ci a frappé de caducité les études remontant au-delà, et dont seules quelques-unes seront citées ici en tant que témoignages d'une situation périmée. Et la doctrine contemporaine ne s'est que très peu attachée à ce sujet.

Elle est très vaste en ce qui concerne les fonctions du trésorier-payeur général, puisque celles-ci conduisent à l'examen de la plupart des problèmes liés à l'exécution et au contrôle du budget. On trouvera essentiellement, ci-dessous, le rappel des ouvrages et articles précédemment cités et se rapportant principalement aux questions étudiées.

I. — MONOGRAPHIES CONSACREES AU TRESORIER-PAYEUR GENERAL

BLANCHARD : *Suppression projetée des recettes générales*, 1865.

DES JANZÉ : *Dix millions d'économies : suppression des receveurs généraux*, 1870.

HUPIER : *La suppression des trésoriers-payeurs généraux*, 1887.

MARQFOY : *La question des trésoriers-payeurs généraux*, 1888.

— *Projet de fixation définitive de la situation des trésoriers-payeurs généraux*, 1888.

GIRARD : *L'institution des trésoriers-payeurs généraux*, Thèse, Paris, 1903.

GAUVAIN : *Les trésoriers-payeurs généraux*, Thèse, Paris, 1908 (148 pages).

CALAIS : *Les fonctions et le rôle du trésorier-payeur général dans l'organisation financière française*, Thèse, Paris, 1924 (153 pages).

RAYNAUD : *Le trésorier-payeur général en 1950*, R.D.T. 1950, p. 273, et avant tout :

LAVROFF : *Le trésorier-payeur général*, R.S.F. 1960, p. 283.

II. — AUTRES ETUDES

Les études générales ou particulières sont regroupées ci-dessous selon les grandes lignes du plan de l'ouvrage.

A. — HISTORIQUE

Anonyme : *Eléments de finances contenant des instructions nécessaires pour les personnes qui sont dans les emplois et pour celles qui y aspirent*, par le sieur D., 1736.

- *Le cautionnement mutuel des comptables publics*, signé H.-C. G., R.D.T. 1950, p. 111.

AUDIFFRET (marquis d') : *Système financier de la France*, 5 volumes, 1863.

DENIS : *L'histoire des services du Trésor*, R.D.T. 1960, p. 411.

CODECHOT : *Les institutions de la France sous la Révolution et l'Empire*, P.U.F. 1951.

LEFEBVRE : *Le cautionnement des comptables et le consulat*, R.D.T. 1959, p. 341.

MARION : *Histoire financière de la France depuis 1715*, 6 volumes, 1931.

RAYNAUD : *Les comptables publics*, R.D.T. 1951, p. 131.

B. — ROLE FINANCIER

BIZAGUET et GAULLIER : *Le Trésor public, son fonctionnement et son rôle*, R.D.T. 1961, p. 277.

BLOCH-LAINÉ et de VOGUÉ : *Le Trésor public et le Mouvement général des fonds*, P.U.F. 1960.

COURTÈS : *Précis de comptabilité publique*, mises à jour annuelles.

DELAPORTE : *Le budget départemental*, Sirey, 1930.

DEVAUX : *La comptabilité publique*, 1 seul tome paru, P.U.F. 1957.

DRAGO : *L'Etat créancier*, R.S.F. 1952, p. 76.

De MARCÉ : *Traité de la comptabilité publique*, Dalloz, 1905.

NOURY : *Comment fonctionnent les services extérieurs du Trésor*, Rev. Franç. de comptabilité, octobre 1963.

RÉGNAULT : *La réforme générale de la comptabilité publique*, Thèse, Paris, 1935.

C. — ROLE ADMINISTRATIF

Anonyme : *Le contrôle des finances publiques en France*, Notes et Etudes documentaires, n° 1072.

BOISSET : *Plaidoyer pour les préfets financiers*, R.D.T. 1957, p. 235.

CARCELLE et MAS : *Le contrôle financier*, Rev. Administrative, 1961, p. 12.

CATHÉLINEAU : *Le contrôle des finances communales*, L.G.D.J. 1963.

DOUEIL : *L'Administration locale en France à l'épreuve de la guerre (1939-1949)*, Sirey, 1950.

JACQUEMART : *Le Conseil d'Etat, juge de cassation*, L.G.D.J. 1957.

LÉOTARD : *Le décret du 31 mai 1862 et la réforme de la comptabilité publique*, Thèse, Paris, 1935.

MASPÉTIOL et LAROQUE : *La tutelle administrative*, Sirey, 1930.

MERLE : *Le paiement après service fait*, R.S.F. 1950, p. 431.

NEURISSE : *Les jeux de casino*, P.U.F. (Que sais-je ?) 1962.

POPELARD : *Le contrôle des dépenses publiques en France*, s.l.n.d.

RAYNAUD : *Contrôle administratif et comptabilité publique*, R.D.T. 1950, p. 209.

— *Le contrôle financier*, R.D.T. 1951, p. 41.

SONRIER : *Code des comptes de gestion*, 16^e édition (revue par) Berger-Levrault.

D. — ROLE PARAJURIDICTIONNEL

CHRÉTIEN : *Chroniques périodiques à la R.S.F.*

DEVAUX : *La sommation avec frais*, Dal. hebdomadaire, 1931, Chron., 33.

DUCAMIN : *Le Conseil d'Etat juge fiscal*, A.J.D.A. 1962, p. 204.

- DURIEU : *Commentaire du règlement sur les poursuites*, 3^e édition refondue par Fichet et Pignot, 1894.
- GUILLIEN : *L'acte juridictionnel et l'autorité de la chose jugée*, Thèse, Bordeaux, 1931.
- *Essai sur la réforme générale du contentieux administratif*, Dal. 1955, Chron., 19.
- LAURÉ : *Traité de politique fiscale*, P.U.F. 1957.
- PÉLÉGRY : *Recouvrement et contentieux des créances de l'Etat étrangères à l'impôt et au domaine*, Dal. 1951, Chron. 111.
- POMME DE MIRIMONDE : *La Cour des Comptes*, Sirey, 1947.
- ROSSIGNOL : *Des modifications apportées au recouvrement de certaines créances de l'Etat par l'article 42 de la loi de finances du 24 mai 1951*, J.C.P. 1953, Doctr. 1011.
- ROUSSEAU : *L'agent judiciaire du Trésor public*, L.G.D.J. 1960.
- TROTABAS : *La sommation sans frais*, Dal. hebdomadaire, 1929, Chron. 17.

E. — RESPONSABILITÉ

- BRUN : *Déficits et débets*, R.D.T. 1947, p. 195.
- MAESTRE : *La responsabilité pécuniaire des agents publics*, L.G.D.J. 1962.
- VELLAS : *La responsabilité des comptables publics et le décret du 9 août 1953*, R.S.F. 1954, p. 366.
- WEIL : *La règle de la double juridiction en matière de responsabilité des comptables publics*, R.S.F. 1950, p. 574.

F. — RÔLE ÉCONOMIQUE

- DELION : *La réforme des services de l'Etat dans les départements et les régions*, A.J.D.A., 1964, p. 264 et s.

Table alphabétique des matières

(Les chiffres renvoient aux numéros, non aux pages)

— A —

ACTE JURIDICTIONNEL : 49 et s.

ADMISSION EN NON-VALEUR :

- des amendes : 219.
- des contributions directes : 221.
- des créances « étrangères » : 218.
- des produits départementaux : 217.

ASSOCIATION FRANÇAISE DE CAUTIONNEMENT MUTUEL : 42.

APUREMENT DES COMPTES DE GESTION : 141 à 143 (historique), 144 à 146 (nature juridique), 147 (compétence du T.P.G.), 148 (pouvoirs du T.P.G.), 150 (évolution des pouvoirs du T.P.G.), 152 (recours contre les décisions du T.P.G.), 151 (rapport à la Cour des Comptes), 153 (mesure de l'efficacité du contrôle), 279 (relation avec les pouvoirs d'avis du T.P.G.).

ASSIGNATION (des dépenses) : note 229.

ASSURANCE : 43.

AVIS (du T.P.G.) : 103, 105, 279.

— B —

BANCAIRE (rôle b. du T.P.G.) : 76 (généralités) ; crédit (interdiction) : 81 ; effets de commerce : 82 ; fonds déposés au Trésor : 79 ; fonds particuliers : 77 (historique) ; 78 (composition) ; 80 (données statistiques) ; valeurs mobilières : 83 et s.

— C —

CAISSE :

- des Dépôts et Consignations : 74, 79 ;

— générale : 8 ;

— de service : 22.

CAUTIONNEMENT : 20, 25, 40, 254.

CERTIFICATS DE LIBÉRATION : 41, 48.

COMPTABLES :

- assignataires : note 229 ;
- défaillants : 273 ;
- de fait et patents : 29 ;
- d'ordre et en deniers : 30 ;
- principaux et subordonnés : 32, 33 ;
- supérieurs : 32 ;
- territoriaux et spéciaux : 31.

COMMISSIONS : 103 à 105.

COMPTE COURANT :

- des receveurs généraux : 22 à 24 ;
- du Trésor à la Banque de France : 93, 95, 97 b.

CONTRAINTES : v^o opposition à c.

CONTRÔLE : v^o surveillance, paiement, visa.

— D —

DÉBITS (du T.P.G.) : 237 (distinction avec le déficit) :

- constatation par le Ministre : 237 à 242 ;
- constatation par la Cour des Comptes : 237 ; 244, 249 (portée du contrôle) ; 245 (autorité des décisions pénales) ; 247 (procédure) ; 249 (conséquences de l'arrêt de débet) ; 250 (id. de l'arrêt déclarant le T.P.G. en avance) ;
- paiement : 266, 267 ; action récursoire : 268 (cas général) ; 269 (impôts) ; conséquence du défaut de paiement : 273 ;

— remise : 270 ; 271 (domaine) ; 272 (caractères juridiques) ; 273 (conséquence de l'absence de remise).

DÉCHARGE DE RESPONSABILITÉ :

— accordée par le T.P.G. : 122 ;
— accordée au T.P.G. : 255, 272 (notation) ; 256 (cas d'ouverture) ; 257 (procédure) ; 258 (étendue compétence du min. des Fin.) ; 259 (recours contre décision ministérielle) ; 260 (effet) ; 261 (rapports entre arrêt de débet de la Cour et décision du min.) ; 262 à 265 (cas spécial des impôts).

DÉFAILLANT (comptable) : 273.

DÉPENSES : v° paiement, visa.

— rôles du T.P.G. : 64 et s. ; 65 (différentes phases) ; 68 et 69 (*d. départementales*) ; 73 (*communes*) ; 74 (*divers*) ;
— engagées : 136 (contrôle local) ; 139 (inefficacité du c. l.).

— E —

EXEMPTION DU DROIT DE MUTATION : 123.

— F —

FERMIERS GÉNÉRAUX : 3.

FONDS DU T.P.G. : v° Trésorerie.

FONDS PARTICULIERS : v° bancaire (rôle).

— H —

HYPOTHÈQUES (sur immeubles du T.P.G.) : 46 (collectivités locales) ; 47 (Trésor) ; 48 (cantonnement).

— J —

JUGEMENT (des comptes par T.P.G.) : v° Apurement.

— M —

MÉMOIRE PRÉALABLE AU T.P.G. : v° oppositions, revendication d'objets saisis : 164 (cas de la Seine) ; 161, 165, 168 (exigence « d'ordre public ») ; 161, 162 (nature juridique) ; 163 (nature de l'activité du T.P.G.) ; 164, 168, 186 (forme et contenu) ; extensions extra-fiscales : 204 (amendes) ; 203 (créances « étrangères ») ; 199 (produits locaux) ; 202 (taxes parafiscales) ; données statistiques : 197.

— N —

NICOLLE (affaire) : 227.

— O —

OPPOSITION A L'ACTE DE POURSUITES : v° mémoire préalable : 159 (régime originaire) ; 160 (réforme) ; 194 (domaine actuel) ; 195 (saisine et décision du T.P.G.) ; 196 (phase judiciaire).

OPPOSITION A CONTRAINTE : v° mémoire préalable :

— notion de contrainte : 171 (art. 1843 C.G.I.) ; 172 (*c. « extérieure »*) ; 173 (percepteur en déficit) ;
— 155, 158 (régime originaire) ; 160 (réforme) ;
— domaine : 177, 181 ; 175 (distinction avec les réclamations concernant l'assiette) ; 176 (*id.* avec celles concernant l'acte de poursuites) ;
— saisine du T.P.G. : 184 (délai) ; 185 (décision) ;
— phase juridictionnelle : 187 (délai) ; 191 (questions préjudicielles) ; 188-189 (compétence administrative) ; 190-192 (*id.* judiciaire).

— P —

PAIEMENTS : v° dépenses : 66 *bis* (historique) ; 67 (modes de règlement) ; 100-101 (incidences sur liquidités du Trésor) ; 134 *a* (suspension) ; 134 *b* (réquisition) ; note 414 (coût).

PRIVILÈGE : 44, 45 (sur les biens des comptables).

— R —

RECEVEURS GÉNÉRAUX : 1 à 25.

RECouvreMENT : 54 (terminologie) ; 57-58 (impôts directs) ; 59 (statistique) ; 60 (autres impôts) ; 61 (coupes de bois) ; 62 (créances « étrangères ») ; 63 (amendes) ; 69 (produits départementaux) ; 73 (*id.* communaux) ; 74 (*divers*) ; note 414 (coût).

REMISE DE DETTE (par le T.P.G.) : 119 (*maj.* 10 %) ; 120 (frais de poursuites) ; 121 (pensions) ; 124 (recours) ; 128 (retrait).

REMISE DE DÉBET (au T.P.G.) : v° débet.

RESPONSABILITÉ : v° débet : 206-207 (textes) ; 208-211 (*resp.* des ordonnateurs).
— différents chefs : 213-214 (caisse) ; 216 (coupes de bois) ; 217 (*prod.*

départem.) ; 218 (créances « étrangères ») ; 219 (amendes) ; 220-222 (impôts directs) ; 223 (préjudice aux tiers) ; 226-227 (visa des dépenses) ; 228 (paiement des dép.) ; 229 (refus abusif de paiement) ; 230 (comme préposé d'établiss. divers) ; 223 (gestion des recev. des fin.) ; 233 (id. des percepteurs) ; 234 (id. des recev. communaux) ; 235 (id. des rec. d'H.L.M.) ; 236 (fonds particuliers).

REVENDEICATION D'OBJETS SAISIS : 156 (origine) ; 165 (domaine) ; 166 (saisine T.P.G.) ; 168 (décision T.P.G.) ; 168 (phase judiciaire).

— S —

SURSIS DE VERSEMENT : 252 (impôts directs) ; 253 (autres cas).

SURVEILLANCE (exercées par T.P.G.) : 107 (internes) ; 108 (externes) ; 111 (régular. comptable) ; 112 (efficience d'une gestion) ; 115 (sens de l'évolution).

SUSPENSION DE PAIEMENT : 134.

— T —

TRÉSORERIE : 90 (fonds du T.P.G.) ; 95 (liquidités du Trésor).

TRÉSORIERS : 2.

TRÉSORIER-PAYEUR GÉNÉRAL : 25 (création) ; note 44 (Seine, Belfort) ; 31 (subordonnés du) ; 35 (nomination) ; 36 (rémunération) ; 37 (notation, mutations) ; 38 (indépendance) ; 39 (garanties à fournir) ; 44 (privilèges et hypoth. sur ses biens) ; 41-48 (libération des garanties) ; 275 (projets de réforme) ; 276-279 (Rôle dans l'économie régionale) ; 278 (T.P.G. de région).

— V —

VISA (des dépenses) : 130 (origines) ; 131 (leurs séquelles) ; 133 (contenu du contrôle) ; 134 (sanction) ; 135 (nature juridique et ses conséquences).

Table analytique des matières

(Les chiffres renvoient aux pages, non aux numéros)

INTRODUCTION	1
--------------------	---

LIVRE PREMIER

DU RECEVEUR GENERAL DES FINANCES AU TRESORIER-PAYEUR GENERAL : L'EVOLUTION ET SON ABOUTISSEMENT	5
--	----------

CHAPITRE PREMIER. — <i>Notions historiques</i>	7
--	---

<i>Section I.</i> — Les receveurs généraux au début du XVIII ^e siècle	7
--	---

<i>Section II.</i> — L'épanouissement de l'institution	10
--	----

1. Les textes	10
---------------------	----

2. La réalité	11
---------------------	----

3. Les réformes	12
-----------------------	----

<i>Section III.</i> — Les origines modernes du système actuel	16
---	----

1. Le chaos de 1789 au Consulat	17
---------------------------------------	----

2. La rénovation	22
------------------------	----

3. L'élaboration définitive du système actuel	24
---	----

4. L'aboutissement de l'évolution	27
---	----

CHAPITRE II. — <i>Statut actuel du trésorier-payeur général</i>	29
---	----

<i>Section I.</i> — Préliminaires	29
---	----

<i>Section II.</i> — Le trésorier-payeur général et les autres comptables de deniers publics	30
---	----

1. Définition des comptables publics	31
--	----

2. Différentes catégories de comptables publics	33
---	----

<i>Section III.</i> — La situation juridique du trésorier-payeur général	38
--	----

1. Le statut du trésorier-payeur général	38
--	----

2. Les garanties assortissant sa gestion	48
--	----

LIVRE II

LES ATTRIBUTIONS DU TRESORIER-PAYEUR GENERAL	59
--	-----------

PROLÉGOMÈNES	61
--------------------	----

<i>Section I.</i> — Le critère matériel de l'acte juridictionnel	62
<i>Section II.</i> — Le critère formel de l'acte juridictionnel	67
<i>Section III.</i> — Conclusion	67

TITRE PREMIER

LE TRESORIER-PAYEUR GENERAL, EXECUTEUR DE LA NORME	69
---	----

CHAPITRE PREMIER. — <i>Rôle financier</i>	71
---	----

SOUS-CHAPITRE I ^{er} . — <i>Les opérations</i>	73
---	----

<i>Section I.</i> — Recouvrement de recettes et paiement de dépenses	73
--	----

1. Pour le compte de l'Etat	74
-----------------------------------	----

2. Pour le compte de collectivités locales	95
--	----

3. Pour le compte de particuliers	101
---	-----

<i>Section II.</i> — Opérations bancaires	103
---	-----

1. Le service des dépôts de fonds	106
---	-----

2. Les opérations sur valeurs mobilières	114
--	-----

SOUS-CHAPITRE II. — Les fonds	120
-------------------------------------	-----

<i>Section I.</i> — Les disponibilités du trésorier-payeur général	121
--	-----

<i>Section II.</i> — Intégration des mouvements de fonds du trésorier-payeur général dans le problème général de la trésorerie	123
---	-----

CHAPITRE II. — <i>Rôle administratif</i>	129
--	-----

SOUS-CHAPITRE I ^{er} . — <i>Rôle non décisive</i>	131
--	-----

<i>Section I.</i> — Participation à diverses commissions	131
--	-----

<i>Section II.</i> — Fonctions de surveillance	134
--	-----

SOUS-CHAPITRE II. — <i>Rôle décisive</i>	147
--	-----

<i>Section I.</i> — Compétence discrétionnaire	147
--	-----

1. Remises de dettes	148
----------------------------	-----

2. Décharge de responsabilité	149
-------------------------------------	-----

3. Exemption du droit proportionnel de mutation	150
---	-----

4. Problèmes juridiques nés de l'exercice de cette compétence	150
---	-----

<i>Section II.</i> — Compétence liée	156
--	-----

1. Vérification des dépenses payables après ordonnancement	156
--	-----

2. Apurement de certains comptes de gestion	175
---	-----

TITRE II

LE TRESORIER-PAYEUR GENERAL, JUGE D'UNE VIOLATION ALLEGUEE DE LA NORME	191
---	-----

CHAPITRE PREMIER. — <i>Le domaine originaire du mémoire préalable : le domaine fiscal</i>	193
---	-----

<i>Section I.</i> — Généralités	193
---------------------------------------	-----

1. L'évolution législative récente	193
--	-----

2. Nature juridique de la formalité du mémoire préalable	196
--	-----

3. Nature juridique du rôle imparti au trésorier-payeur général	199
---	-----

<i>Section II.</i> — Revendications d'objets saisis	202
---	-----

1. Phase administrative	203
-------------------------------	-----

2. Phase judiciaire	206
---------------------------	-----

<i>Section III. — Oppositions à contrainte</i>	209
1. Notion de contrainte	209
2. Domaine de l'opposition à contrainte	214
3. Procédure de l'opposition	218
<i>Section IV. — Opposition à l'acte de poursuites</i>	230
1. Phase administrative	230
2. Phase judiciaire	232
<i>Appendice : L'application pratique des articles 1846 et 1910, C.G.I.</i>	235
CHAPITRE II. — L'extension du mémoire préalable au domaine extra-fiscal	239
<i>Section I. — Extension réflexe</i>	240
1. Contentieux du recouvrement des produits locaux	240
2. Contentieux du recouvrement des taxes parafiscales	245
<i>Section II. — Extension législative spéciale</i>	247
1. Contentieux du recouvrement des créances étrangères à l'impôt et au domaine	248
2. Contentieux du recouvrement des amendes	249
<i>Section III. — Observations communes</i>	251

LIVRE III

<i>LA RESPONSABILITE DU TRESORIER-PAYEUR GENERAL</i>	255
CHAPITRE PRÉLIMINAIRE	257
<i>Section I. — Les sources</i>	257
<i>Section II. — La responsabilité des fonctionnaires et les comptables</i>	260
CHAPITRE PREMIER. — Etendue de la responsabilité	267
<i>Section I. — Généralités</i>	267
<i>Section II. — Responsabilité envers des personnes publiques</i>	269
1. Responsabilité de son fait personnel	270
2. Responsabilité à raison de la gestion de tiers	290
<i>Section III. — Responsabilité envers des administrés</i>	295
CHAPITRE II. — Constatation des déficits et des débets	297
<i>Section I. — Généralités</i>	297
<i>Section II. — Constatation par des organes administratifs</i>	298
<i>Section III. — Constatation par des organes juridictionnels</i>	303
CHAPITRE III. — Apurement des débets	311
<i>Section I. — Le sursis de versement</i>	312
<i>Section II. — Le problème de l'imputabilité du débet au comptable : la décharge de responsabilité</i>	313
<i>Section III. — Paiement et remise de dette</i>	328
1. Le paiement	328
2. La remise de débet	330
3. Conséquence de l'absence de paiement ou de remise de débet ..	335
CONCLUSION	337
BIBLIOGRAPHIE	349
TABLE ALPHABÉTIQUE DES MATIÈRES	352

LIBRAIRIE GÉNÉRALE
DE DROIT ET DE JURISPRUDENCE
PARIS -- 1037

Dépôt légal : 3^e Trimestre 1965

Printed in France

IMPRIMERIE R. VANÇON
77, rue du Cardinal-Lemoine
PARIS (5^e)

N° 150

24-9-65

